



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Pamela Häggblom

VERKSAMHET I TVÅ EU-LÄNDER

Case: Företag X Ab

Företagsekonomi
2015

ABSTRAKT

Författare	Pamela Häggblom
Lärdomsprovets titel	Verksamhet i två EU-länder, Case: Företag X Ab
År	2015
Språk	Svenska
Sidantal	53 + 1 bilaga
Handledare	Anna-Lena Berglund

Syftet med detta lärdomsprov är att klargöra för hur ett finländskt företag ska förfara då det idkar verksamhet i två EU-länder. Bakgrunden till att jag valt att skriva om detta i mitt lärdomsprov är att Företag X Ab har varit aktivt i Sverige under en längre tid och nu funderar över vilka rättigheter och skyldigheter som kan uppstå i en sådan situation. Företag X Ab planerar även att etablera sig i Sverige och har med anledning av detta bett mig att undersöka olika etableringsalternativ.

I arbetets teoretiska del redogör jag för mervärdesbeskattningen vid handel inom EU och de olika alternativ som finns när man vill etablera sin verksamhet i Sverige. Jag jämför också Finlands respektive Sveriges inkomstbeskattning av företag med varandra. I arbetets empiriska del presenterar jag min uppdragsgivare Företag X Ab och tar ställning till lärdomsprovets problemfrågor.

Resultatet visar att de flesta rättigheter och skyldigheter uppstår i samband med handel. I vissa situationer har Företag X Ab rätt till skattefri försäljning eller skattefria inköp, och rätt till återbäring av moms. I andra situationer är Företag Ab skyldigt till att betala skatt för sin försäljning och sina inköp, och skyldigt att momsregistrera sig i Sverige. Resultatet visar också att Företag X Ab kan etablera sig i Sverige genom att utvidga sin finländska verksamhet eller genom att grunda ett helt nytt företag.

ABSTRACT

Author	Pamela Häggblom
Title	Operating in two EU-countries, Case: Company X Ltd
Year	2015
Language	Swedish
Pages	53 + 1 appendix
Name of Supervisor	Anna-Lena Berglund

The purpose of this thesis is to investigate how a Finnish company should proceed when operating in two EU-countries. The background to why I have chosen to write my thesis about this subject is that my client Company X Ltd has been active in Sweden for a longer period of time and now has questions about what rights and obligations that may arise in such a situation. Company X Ltd is also planning on establishing its business in Sweden and has by reason of this asked me to investigate different alternatives for establishment.

In the theoretical part I clarify for the value added taxation in EU-trade and the alternatives that one can choose when establishing one's business in Sweden. I also compare Finland's and Sweden's income taxation of companies with each other. In the empirical part of this work I introduce my client Company X Ltd and adopt a position to the thesis' main questions.

The result shows that most of the rights and obligations arise due to trade. In some situations Company X Ltd is entitled to tax-free sales and tax-free purchases, and entitled to refund of value added tax. In other situations Company X Ltd is obligated to pay tax for its sales and purchases, and obligated to register for value added tax in Sweden. The result also shows that Company X Ltd can establish in Sweden by expanding its Finnish business or by founding a completely new company.

Keywords	EU-countries, establish, EU-trade, value added taxation, income taxation
----------	--

INNEHÅLL

ABSTRAKT

ABSTRACT

1	INLEDNING	8
1.1	Problemområde	8
1.2	Syfte	9
1.3	Avgränsning	9
1.4	Metod	9
2	MERVÄRDESBESKATTNING VID HANDEL INOM EU	10
2.1	Vara och tjänst	10
2.2	Mervärdesskattenummer	11
2.3	Omvänd skattskyldighet	11
2.4	Gemenskapshandel	12
2.4.1	Gemenskapsintern försäljning av varor	12
2.4.2	Gemenskapsinternt förvärv av varor	14
2.5	Utrikeshandel med tjänster	16
2.5.1	Försäljningsland	18
2.6	Fakturerering vid handel inom EU	19
2.7	Återbäring av moms från annat EU-land	19
2.8	Momsregistrering i annat EU-land	21
3	VERKSAMHET	23
3.1	Verksamhet i Sverige	23
3.1.1	Filial	24
3.1.2	Dotterbolag	26
3.1.3	Enskild näringsidkare	26
3.1.4	Handelsbolag och kommanditbolag	28
3.1.5	Aktiebolag	29
3.1.6	Europabolag	31
3.2	Folkbokföringen	33
4	INKOMSTBESKATTNING	34
4.1	Internationella skatteavtal	34

4.2	Allmän/obegränsad respektive begränsad skattskyldighet	35
4.3	Fast driftställe.....	36
4.4	Undanröjande av internationell dubbelbeskattning	37
4.4.1	Avräkningsmetoden	38
4.4.2	Undantagandemetoden	39
4.5	Inkomstbeskattning av företag	40
4.5.1	Enskild näringsidkare	40
4.5.2	Öppet bolag/handelsbolag och kommanditbolag	41
4.5.3	Aktiebolag	42
5	EMPIRI.....	44
5.1	Presentation av Företag X Ab	44
5.2	Resultat	44
6	AVSLUTNING	51
KÄLLOR		
BILAGOR		

FÖRTECKNING ÖVER FIGURER OCH TABELLER

Figur 1. Punkt 311 i periodskattedeklarationen.	13
Figur 2. Punkterna 305, 307 och 313 i periodskattedeklarationen.....	15
Figur 3. Punkt 312 i periodskattedeklarationen.	16
Figur 4. Punkt 306, 307 och 314 i periodskattedeklarationen.....	17

FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR

BILAGA 1. Sammandragsdeklaration för moms

1 INLEDNING

Som EU-medborgare har man rätt att grunda ett företag i ett annat EU-land, och att för ett EU-baserat företag upprätta en filial i ett annat EU-land. Kraven för att få grunda ett företag eller en filial varierar dock beroende på medlemsland. (Ditt Europa 2015 b)

Ett finländskt företag kan välja mellan att upprätta en filial eller att grunda ett dotterbolag, då det vill utvidga sin verksamhet till Sverige. En filial eller ett dotterbolag är i sig inga nya företag utan en del av den finländska verksamheten. Alternativt kan det finländska företaget starta ett självständigt företag genom att välja mellan de företagsformer som finns att tillgå i Sverige. I sådana fall är den svenska verksamheten helt avskild från den finländska.

Jag fick en förfrågan från Företag X Ab om att sammanställa en handbok för hur det är som småföretagare att ha verksamhet i både Finland och Sverige. Företaget har under en längre tid varit aktivt i Sverige och har nu planer på att etablera sin verksamhet där.

1.1 Problemområde

Genom att utvidga sin verksamhet till ett annat EU-land kan man som företagare nå nya intressanta marknader samt skapa nya värdefulla kundkontakter. Men samtidigt som företagaren utvidgar sin verksamhet och får möjligheter till en framgångsrik verksamhet i det andra EU-landet, innebär det också att verksamheten regleras av två EU-länders bestämmelser.

I mitt lärdomsprov kommer jag att fokusera kring följande frågor:

- Vilka administrativa rättigheter och skyldigheter har man som företagare när man idkar verksamhet både i Finland och i Sverige?
- Vilka alternativ finns att välja mellan när man som finländsk företagare vill etablera sig i Sverige?

1.2 Syfte

Syftet med detta lärdomsprov är att skapa en enkel handbok över de grundläggande sakerna en finländsk företagare som bedriver verksamhet i två EU-länder ska tänka på, samt de etableringsalternativ som finns för utvidgande av verksamhet till Sverige.

1.3 Avgränsning

Jag kommer att avgränsa mitt lärdomsprov genom att endast ta med information som huvudsakligen är relevant för företag med verksamhet i EU-länderna Finland och Sverige. Jag kommer följaktligen att fokusera min teoridel på information som min uppdragsgivare önskat och information som jag personligen anser vara väsentlig för detta lärdomsprov.

1.4 Metod

I lärdomsprovets teoretiska del tar jag upp de rättigheter och skyldigheter i och med mervärdesbeskattning som en företagare har i Finland respektive i Sverige. Jag redogör även för de företagsformer som finns att tillgå i Sverige och drar korta paralleller till motsvarande företagsformer i Finland vad gäller både struktur och inkomstbeskattning.

I lärdomsprovets empiriska del börjar jag med att presentera min uppdragsgivare Företag X Ab. Därefter besvarar jag lärdomsprovets problemfrågor med hjälp av den teoretiska delen, exempel samt jämförelser Finland och Sverige emellan.

I mitt lärdomsprov har jag använt mig av tryckt litteratur, nätsidor och för ämnet gällande lagstiftning. De källor jag använt mig av kommer från både Finland och Sverige. I mitt lärdomsprov benämns Finlands Skatteförvaltning som ”Skatteförvaltningen” och Sveriges Skatteverk som ”Skatteverket”.

2 MERVÄRDESBESKATTNING VID HANDEL INOM EU

År 1993 infördes den så kallade *inre marknaden* inom Europeiska Unionens område. Syftet med den inre marknaden är att varor, tjänster, personer och kapital ska få röra sig fritt inom EU:s gränser. Länder som räknas till EU:s inre marknad är samtliga EU-medlemsstater samt EES-länderna Liechtenstein, Island och Norge. (Regeringskansliet 2014)

Handel med varor mellan olika EU-medlemsstater kallas för gemenskapshandel. Handel med tjänster mellan olika EU-medlemsstater faller inte under begreppet gemenskapshandel. Handel med varor och handel med tjänster beskattas också olika. Vid handel med varor är det i huvudregel köparen som beskattas, medan beskattningen vid handel med tjänster sker beroende på vilket land som anses vara försäljningsland eller det land var tjänsten anses ha utförts. (Murtomäki 2008: 109, 127)

I detta kapitel kommer jag att klargöra de olika begrepp som berör handeln inom EU, hur inköp och försäljning av varor och tjänster beskattas samt hur dessa ska faktureras. Slutligen kommer jag att ta upp återbäring av moms från utlandet samt när ett utländskt företag kan komma att behöva momsregistrera sig i Sverige.

2.1 Vara och tjänst

Med en vara menas ett materiellt föremål som antingen är fast eller löst till sin form. En vara kan utgöras av fasta föremål såsom skor och inredningsartiklar samt av lösa föremål såsom elektricitet och gas samt andra jämförbara energiprodukter. (Skatteförvaltningen 2010 a)

Med en tjänst menas alla övriga produkter som kan erbjudas i form av en rörelse. En tjänst kan vara t.ex. städservice eller uthyrning av kontorsmaskiner. I vissa fall kan även ett materiellt föremål anses utgöra en tjänst. Om köparen förser säljaren med material vid montering av ett löst föremål, anses monteringen utgöra en tjänst. Tvärtom kan också en tjänst anses utgöra ett materiellt föremål. Om hyrestagaren efter att hyresperioden upphör får behålla eller är tvungen att lösa in hyresobjektet,

t.ex. en kylmaskin, anses hyresobjektet utgöra ett materiellt föremål. (Skatteförvaltningen 2010 a)

2.2 Mervärdesskattenummer

Vid gemenskapsintern försäljning av varor är mervärdesskattenumret, eller momsnumret som det också kallas, mycket viktigt. Mervärdesskattenumret baserar sig på FO-numret; i början av FO-numret läggs bokstavskombinationen FI till och mellan de två sista siffrorna tas bindestrecket bort. Om ett företags FO-nummer är 1234567-8, blir dess mervärdesskattenummer således FI12345678. (Skatteförvaltningen 2010 a)

Mervärdesskattenumret används i faktureringen som sker mellan köpare och säljare i olika EU-länder. Säljaren har rätt att få mervärdesskattenumret av köparen vid uppgörande av en faktura. För att säljaren ska kunna sälja varor momsfrött till en näringsidkare i ett annat EU-land, bör säljaren kolla upp så att näringsidkaren har ett giltigt mervärdesskattenummer. Detta kan säljaren kolla upp på Europeiska kommissionens hemsidor. (Skatteförvaltningen 2010 a)

2.3 Omvänd skattskyldighet

Vid omvänd skattskyldighet är det inte säljaren utan köparen som beskattas vid en försäljning. Omvänd skattskyldighet används då säljaren är utlänning, inte har ett fast driftställe och inte ansökt om momsskyldighet i Finland. Omvänd skattskyldighet används inte vid försäljning där köparen är en privatperson eller en utlänning som inte har ett fast driftställe och som inte har ansökt om momsskyldighet i Finland. (Skatteförvaltningen 2010 b)

Omvänd skattskyldighet används i olika utsträckning beroende på land. Eftersom bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet i andra EU-länder kan skilja sig märkbart från bestämmelserna i Finland, är det bra att utreda vilka bestämmelser som gäller i det land man planerar att utföra handel med. Bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet i Sverige ser till stor del likadana ut som de vi har i Finland. (Murtomäki 2008: 140-141; Skatteverket c)

Omvänd skattskyldighet tillämpas vid försäljning av följande tjänster: immateriella tjänster, radio- och televisionstjänster samt telefonitjänster och elektroniska tjänster. Omvänd skattskyldighet tillämpas inte vid distansförsäljning (försäljning till icke momsregistrerade köpare), persontransporttjänster, utbildningstjänster, vetenskapliga tjänster samt vid försäljning av rätt till kultur-, underhållnings- och idrotts-evenemang. (Skatteförvaltningen 2010 b)

2.4 Gemenskapshandel

Handel med varor mellan momsskyldiga näringsidkare från olika EU-länder kallas för gemenskapshandel. Vid gemenskapshandel sker beskattningen enligt destinationsland. Detta betyder i huvudregel att det är köparen, inte säljaren, som beskattas för handeln. Förutsättningarna för att försäljningen ska vara momsfri för säljaren är att 1) köparen är momsregistrerad i ett annat EU-land än varifrån varorna förs, 2) säljaren anger sitt eget och köparens mervärdesskattenummer på fakturan och 3) varan transporteras till ett annat EU-land än varifrån de säljs. Försäljning från en näringsidkare i ett EU-land till en privatperson i ett annat EU-land är i sin tur skattepliktigt för säljaren. (Skatteförvaltningen 2010 a)

2.4.1 Gemenskapsintern försäljning av varor

Då varor som överläts från en näringsidkare i ett EU-land till en näringsidkare i ett annat EU-land mot vederlag, kallas överlåtelsen för gemenskapsintern försäljning av varor. Om en säljare i ett EU-land säljer sina varor till en köpare i ett annat EU-land och varorna transporteras till en näringsidkare i ett tredje EU-land, är det också frågan om gemenskapsintern försäljning av varor. Gemenskapsintern försäljning är i huvudregel skattefri för säljaren. Om säljaren i ett EU-land säljer sina varor till en köpare utanför EU och varorna transporteras till ett annat EU-land, handlar det däremot inte om gemenskapsintern försäljning av varor. I sådana fall är försäljningen skattepliktig för säljaren då köparen inte har registrerat sig som momsskyldig i något EU-land. (Murtomäki 2008: 110)

Gemenskapsintern försäljning kan också utgöras av affärstillgångar som överförs mellan en näringsidkares olika företag vilka är registrerade i två eller flera olika EU-länder. Affärstillgångarna kan användas för verksamheten i det andra EU-landet eller så kan varorna säljas vidare. För att överföringen av affärstillgångarna ska kunna klassas som gemenskapsintern försäljning, ska överföringen behandlas som ett gemenskapsinternt förvärv i det EU-land dit affärstillgångarna överförs. (Skatteförvaltningen 2010 a)

Bestämmelserna om gemenskapsintern försäljning tillämpas inte på vederlagsfria överlåtelser. Vederlagsfria överlåtelser är då t.ex. en näringsidkare i ett EU-land överlåter varuprover vederlagsfritt åt en näringsidkare i ett annat EU-land. Vederlagsfria överlåtelser ses i beskattningen som en del av rörelseverksamheten, inte som varor tagna i eget bruk. (Murtomäki 2008: 111)



311 Varuförsäljningar till andra EU-länder	
---	--

Figur 1. Punkt 311 i periodskattedeklarationen.

(Skatteförvaltningen 2015 b)

Figuren ovan är ett urklipp ur periodskattedeklarationen och visar punkt 311 ”Varuförsäljningar till andra EU-länder” i vilken säljaren deklarerar sin gemenskapsinterna försäljning. Den gemenskapsinterna försäljningen ska vidare specificeras per köpare i sammandragsdeklarationen. I punkt 102 i sammandragsdeklarationen anges köparens landskod, i punkt 103 anges köparens mervärdesskattenummer, i punkt 210 anges det belopp som försäljningen uppgått till och i punkt 104 ska försäljningssätt anges med hjälp av ett kodnummer. Vid handelssättet varuförsäljning krävs inget kodnummer, vid trepartshandel ska kodnumret 3 fyllas i och vid försäljning av tjänster ska kodnumret 4 anges. Periodskattedeklarationen och sammandragsdeklarationen ska lämnas in per kalendermånad. (Skatteförvaltningen 2010 a)

2.4.2 Gemenskapsinternt förvärv av varor

Med gemenskapsinternt förvärv av varor menas att en vara överläts från en säljare i ett EU-land till en köpare i ett annat EU-land. För att ett köp ska klassas som ett gemenskapsinternt förvärv förutsätts det att köparen är en näringsidkare eller en annan juridisk person som är registrerad som momsskyldig i något annat EU-land än försäljningslandet. Vid gemenskapsinterna förvärv av varor är det köparen som är skattskyldig och säljaren som är befriad från skatt. (Murtomäki 2008: 109)

Affärstillgångar kan som tidigare nämnt överföras i form av gemenskapsintern försäljning av varor. På samma sätt kan affärstillgångar också överföras som gemenskapsintern förvärv av varor. I sådana fall då en näringsidkares affärstillgångar överförs för att användas för verksamheten från ett EU-land till Finland, kan överföringen göras i form av ett gemenskapsinternt förvärv av varor. Då affärstillgångar överförs på detta sätt beskattas de som varor tagna i eget bruk. (Skatteförvaltningen 2010 a)

Om de varor som anskaffats genom gemenskapsinterna förvärv ska användas för avdragsgillt bruk, får köparen dra av den skatt som betalats. Det gemenskapsinterna förvärvet ska köparen anmäla genom att fylla i punkterna 305 ”Moms på varuinköp från andra EU-länder”, 307 ”Moms som ska dras av för redovisningsperioden” och 313 ”Varuinköp från andra EU-länder” på periodskattedeklarationen.

305	Moms på varuinköp från andra EU-länder		
307	Moms som ska dras av för redovisningsperioden		
313	Varuinköp från andra EU-länder		

Figur 2. Punkterna 305, 307 och 313 i periodskattedeklarationen.

(Skatteförvaltningen 2015 b)

I figuren ovan kan man se ett urklipp från periodskattedeklarationen över punkterna 305, 307 och 313. I punkt 305 ska fyllas i det totala beloppet skatter som ska betalas för gemenskapsinterna förvärv. Beloppet för den totala skatten som får dras av för de gemenskapsinterna förvärven anges i punkt 307 och det totala beloppet för de gemenskapsinterna förvärven anges i punkt 313. (Skatteförvaltningen 2010 a)

I vissa undantagsfall kan ett gemenskapsinternt förvärv vara momsfritt. Köparen betalar alltså ingen skatt men ska dock anmäla sitt moms fria gemenskapsinterna förvärv genom att fylla i det moms fria beloppet i punkt 313 ”Varuinköp från andra EU-länder” i periodskattedeklarationen. Följande gemenskapsinterna förvärv är moms fria: 1) om en till förvärvet motsvarande import skulle vara moms fri, 2) varan som förvärvats har inte för säljaren varit avdragsgill, 3) leveransen av varan är avsedd för ett upplagringsförfarande eller till ett frilager eller ett skatteupplag samt 4) då förvärvaren, som är utländsk och inte har ett fast driftställe i Finland, ansöker om återbäring av moms för den skatt som borde betalas för förvärvet. (Murtomäki 2008: 115)

2.5 Utrikeshandel med tjänster

Handel med tjänster mellan näringsidkare i olika EU-länder faller under begreppet utrikeshandel med tjänster. Beskattningen av utrikeshandel med tjänster sker enligt bestämmelserna om försäljningsland. Det land som anses utgöra försäljningsland vid utrikeshandel med tjänster har alltså rätt att beskatta för försäljningen. Vid utrikeshandel med tjänster är det således i huvudregel säljaren som beskattas. För vissa tjänster tillämpas bestämmelserna för omvänd skattskyldighet och då är det köparen, inte säljaren, som är skattskyldig för försäljningen. (Skatteförvaltningen 2010 b)

Försäljning av tjänster till andra EU-länder ska anmälas med hjälp av periodskattedeklarationen och sammandragsdeklarationen. Endast i sådana fall då köparen p.g.a. de allmänna bestämmelserna för försäljningar momsskyldiga emellan och bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet är skyldig att betala skatt i ett annat EU-land (än Finland), ska säljaren anmäla försäljningen av tjänster till andra EU-länder. Försäljning av tjänster till privatpersoner i andra EU-länder behöver inte anmälas. Till momsskyldiga sålda tjänster som inte faller under den allmänna bestämmelsen, t.ex. varutransporttjänster, behöver inte heller anmälas. (Skatteförvaltningen 2011 a, 2011 b)

312 Försäljningar av tjänster till andra EU-länder		
--	--	--

Figur 3. Punkt 312 i periodskattedeklarationen.

(Skatteförvaltningen 2015 b)

Figuren ovan är ett urklipp av punkt 312 i periodskattedeklarationen. I punkt 312 "Försäljningar av tjänster till andra EU-länder" i periodskattedeklarationen ska fyllas i det totala belopp av tjänster som sålts till näringsidkare i ett annat EU-land än Finland. I sammandragsdeklarationen ska försäljningen deklarerats och anges per

köpare. I punkt 102 anges köparens landskod, i punkt 103 anges köparens mervärdesskattenummer, i punkt 210 anges försäljningens belopp och i punkt 104 ska handelssättet för försäljningen specificeras med hjälp av ett kodnummer. Vid varuförsäljning behöver inget kodnummer anges, vid trepartshandel ska kodnummer 3 anges och i detta fall, vid försäljning av tjänster, ska kodnummer 4 anges. (Skatteförvaltningen 2011 a)

Inköp av tjänster från ett annat EU-land och för vilket köparen är skyldig att betala skatt till Finland ska anmälas med hjälp av periodskattedeklarationen. Inköp av tjänster från ett annat EU-land ska anmälas då köparen p.g.a. bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet är skyldig att betala skatt till Finland. (Skatteförvaltningen 2011 a)

306 Moms på inköp av tjänster från andra EU-länder		
307 Moms som ska dras av för redovisningsperioden		
314 Inköp av tjänster från andra EU-länder		

Figur 4. Punkt 306, 307 och 314 i periodskattedeklarationen.

(Skatteförvaltningen 2015 b)

Figuren ovan visar ett urklipp av punkterna 306, 307 och 314 i periodskattedeklarationen med hjälp av vilka inköp av tjänster från andra EU-länder ska anmälas. Det totala beloppet för inköpen ska anges i punkt 314 och i punkt 306 anges det totala beloppet moms som ska betalas för inköpen. I sådana fall då inköpen är för avdragsgillt bruk och således får dras av i beskattningen, ska momsen fyllas i också i punkt 307. (Skatteförvaltningen 2011 a)

2.5.1 Försäljningsland

Vid försäljning av tjänster bestäms beskattningen av försäljningen grundat på bestämmelserna om försäljningsland. Bestämmelserna om försäljningsland innehåller huvudregler men också en del undantagsfall för speciella tjänster. Vid fastställandet av beskattningen för försäljning av tjänster är det alltså viktigt att klargöra vilken sorts tjänst det är frågan om. (Murtomäki 2008: 127)

Enligt huvudregeln är försäljningslandet det land där säljarens fasta driftsställe finns och varifrån tjänsten utförs. Om säljaren inte har ett fast driftsställe anses säljarens hemviststat utgöra försäljningsland. Om säljaren har ett fast driftsställe både i Finland och i utlandet, anses tjänsten vara utförd i Finland om säljarens hemviststat är Finland. (Murtomäki 2008: 128)

Som tidigare nämnt finns det en del undantagsfall när det gäller försäljningsland för tjänster. Specialregler gällande försäljningsland berör följande tjänster: tjänster som avser fastighet, persontransporttjänster, varutransporttjänster, hyrtjänster i samband med varutransporter, tjänster i samband med varutransporter såsom lastning och lossning, tjänster i samband med lös egendom såsom garantiarbeten samt immateriella tjänster. Specialregler gäller också för radio- och televisionstjänster, elektroniska tjänster, teletjänster samt för inlärnings-, kultur- och underhållningstjänster. (Murtomäki 2008: 128-140)

I de två följande styckena kommer jag att gå närmare in på bestämmelserna om försäljningsland gällande immateriella tjänster samt radio-, televisions- och elektroniska tjänster, eftersom dessa hör till min uppdragsgivares tjänsteutbud.

Vid försäljning av immateriella tjänster till näringsidkare anses försäljningsland vara det land var tjänsten utförs och var köparen har ett fast driftsställe. I sådana fall då utförandet av tjänsten inte sker i det land var köparen har sitt fasta driftsställe, utgör försäljningsland det land var köparen har sitt hemland. Vid försäljning av immateriella tjänster till icke momsregistrerade köpare, anses försäljningsland vara det land var säljaren har sitt fasta driftsställe. Vid försäljning av immateriella tjänster till en köpare vars hemviststat är utanför EU-området och då tjänsten inte utförs

vid ett fast driftställe i Finland, beskattas försäljningen inte i Finland. (Murtomäki 2008: 135)

Försäljning av radio-, televisions- och elektroniska tjänster till näringsidkare anses vara sålda i det land var köparen har sitt fasta driftställe eller om ett fast driftställe inte finns, i det land som är köparens hemviststat. Försäljningslandet vid försäljning av ovanstående tjänster till icke momsregistrerade bestäms enligt huvudregeln; tjänsterna anses vara sålda i det land var säljaren har sitt fasta driftställe eller om detta inte finns, i det land som utgör säljarens hemviststat. (Murtomäki 2008: 138-139)

2.6 Fakturering vid handel inom EU

I Finlands Mervärdesskattelag § 209 e finns uppställt de allmänna uppgifter som en säljare bör anteckna på fakturan vid försäljning till en näringsidkare eller en juridisk person som inte är näringsidkare. Några av dessa obligatoriska uppgifter är: datum för utfärdandet av fakturan, skattesatsen för varorna och fakturanummer. (L 30.12.1993/1501, 22 kap, § 209 e)

Förutom dessa obligatoriska krav på fakturauppgifter, ska säljaren vid EU-handel även anteckna sitt eget samt köparens mervärdesskattenummer på fakturan. Eftersom det vid gemenskapsintern försäljning handlar om momsfri försäljning för säljaren, ska denne fakturera utan moms samt notera detta genom att anteckna t.ex. ”Moms 0 %” eller ”VAT 0 %” på fakturan. Om köparen i det andra EU-landet är skattskyldig enligt bestämmelserna för omvänd skattskyldighet, ska säljaren fakturera utan moms samt anteckna köparens skattskyldighet på fakturan. Lämpliga anteckningar för detta är t.ex. ”Omvänd skattskyldighet” eller ”Reverse Charge”. (Skatteförvaltningen 2010 a)

2.7 Återbäring av moms från annat EU-land

Förfarandet återbäring av moms från annat EU-land betyder att en näringsidkare ansöker om återbäring av sådan moms som ingått i varor och tjänster som blivit köpta från ett annat EU-land och som har använts i den momspiktiga verksamheten. I huvudregel får man ansöka om återbäring av moms på sådana varor som i

det andra EU-landet skulle ha varit avdragsgilla i beskattningen för en momsskyldig. Ifall näringsidkaren bedriver både momspliktig och momsfri försäljning fås återbäring av moms endast för de varor som hänför sig till den momspliktiga delen av försäljningen. (Skatteförvaltningen 2013)

Återbäring av moms på köpta varor och tjänster från annat EU-land förutsätter att näringsidkaren i det EU-land varifrån inköpen gjorts 1) inte är momsskyldig och inte behöver registrera sig som detta, 2) inte har ett fast driftställe eller hemort för sin verksamhet samt 3) inte har haft försäljning av varor eller tjänster utöver sådana varor och tjänster som berörs av den omvända skattskyldigheten. (Skatteförvaltningen 2013)

Även inköpens art bestämmer huruvida det går att ansöka om återbäring av moms eller inte. Återbäring av moms kan beviljas om 1) inköpen hänför sig till den finländska verksamheten och verksamheten skulle i det andra EU-landet medfört momsskyldighet eller berättigat till återbäring, 2) inköpen omfattas av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet och ska användas för försäljning av varor och tjänster som näringsidkaren bedriver i det andra EU-landet och 3) inköpen ska användas till försäljning av vissa momsfria transporttjänster och till dessa hörande stödtjänster som näringsidkaren bedriver i det andra EU-landet. (Skatteförvaltningen 2013)

Exakt vilka varor och tjänster som berättigar till återbäring av moms varierar beroende på vilket EU-land momsen hänför sig till. Varje land har sina egna interna regler för detta där vissa länder följer huvudregeln och återbär allt det som skulle varit avdragsgillt i det landet, medan andra länder endast återbär en del av momsen eller endast återbär momsen i vissa undantagsfall. En finländsk företagare kan ansöka om återbäring av moms från Sverige för kostnader som uppstår i samband med följande varor och tjänster: representation, måltids- och restaurangtjänster, mässor och utställningar, taxi- och kollektivtrafik, hotell och inkvartering, vägtullar och vägavgifter, hyra av transportmedel samt bränsle och smörjmedel. (Skatteverket 2015 a)

Senast 9 månader efter slutet av det kalenderår som momsens hänförelse sig till, ska ansökan om återbäring av moms skickas in. Detta betyder att sista dagen för att lämna in en ansökan är den 30 september. En ansökan gällande kalenderår 2014 ska följaktligen göras allra senast den 30 september 2015. Från och med 1.10.2010 används Skatteverkets webbtjänst ALVEU för att ansöka om återbäring av moms från ett annat EU-land. Ansökan som görs via ALVEU skickas sedan vidare till det land varifrån föreliggande varor/tjänster har införskaffats. Behandlingstiden för ansökan om återbäring är 4-8 månader från det att skattemyndigheten i det andra EU-landet har mottagit ansökan. (Skatteförvaltningen 2013)

2.8 Momsregistrering i annat EU-land

Ett företag som bedriver försäljning av varor och tjänster till andra EU-länder och som köper in varor och tjänster för sin verksamhet från andra EU-länder, bör utreda hur detta behandlas inte bara i Finlands men också i andra EU-länders bestämmelser kring mervärdesbeskattning. T.ex. kan ett företag som bedriver försäljning av varor och tjänster i ett annat EU-land bli tvunget att registrera sig som momsskyldig också där. (Skatteförvaltningen 2011 b)

Ett företag som anses vara skattskyldigt för sin verksamhet i Sverige ska också registrera sig som momsskyldigt där. Ett företag anses som skattskyldigt i Sverige då följande förutsättningar uppfylls 1) företaget säljer varor och tjänster, 2) de varor och tjänster som företaget säljer är momspliktiga, 3) försäljningen/omsättningen av dessa varor sker i egenskap av företaget och 4) försäljningen/omsättningen sker inom Sverige. Företaget är också skattskyldigt för sådan försäljning som sker till icke momsregistrerade köpare i Sverige. På grund av bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet är utländska företag som inte är momsregistrerade i Sverige och som säljer varor och tjänster till momsregistrerade köpare i Sverige inte skattskyldiga. Vid sådan försäljning är det köparen som är skattskyldig för sitt inköp. (Skatteverket c)

Ett utländskt företag som säljer varor och tjänster till en momsregistrerad köpare i Sverige behöver alltså inte, p.g.a. bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet, momsregistrera sig där. Men ett företag som säljer varor och tjänster till icke momsregistrerade köpare (t.ex. privatpersoner) i Sverige, bör momsregistrera sig där. Fastän företaget inte skulle vara skyldigt att momsregistrera sin verksamhet i Sverige, kan det välja att göra en frivillig momsregistrering om det vill. Detta betyder inte att bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet fortsätter att gälla, utan då blir företaget skattskyldigt för all försäljning oberoende om den är riktad till momsregistrerade eller icke momsregistrerade köpare. Efter gjord momsregistrering är däremot företaget berättigad att göra momsavdrag i Sverige för inköp som är avdragbara i beskattningen. (Skatteverket c)

Anmälan om momsregistrering i Sverige görs till Sveriges Skatteverk. Utländska företagare som inte har ett fast driftställe/sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige ska använda blanketten SKV 4632 för sin momsregistrering. De företag som etablerat sig i Sverige ska registrera sin moms-skyldighet med hjälp av blanketten SKV 4620. (Skatteverket c)

3 VERKSAMHET

I detta kapitel kommer jag att behandla de olika företagsformer som en finländsk företagare kan välja mellan vid en etablering i Sverige. Jag redogör för hur dessa företagsformer grundas, drivs och avvecklas. Företagsformerna i Sverige fungerar till stor del på samma sätt som de motsvarande vi har i Finland, eventuella skillnader kommer jag att klargöra.

I slutet av kapitlet kommer jag att behandla Sveriges motsvarighet till Finlands befolkningsdatasystem; folkbokföringen. När man som finländsk eller annan utländsk företagare etablerar sin verksamhet i Sverige, och på grund av detta börjar uppehålla sig en längre tid där kan det vid en viss tidpunkt vara nödvändigt att folkbokföra sig i Sverige.

3.1 Verksamhet i Sverige

När en finländsk företagare funderar på att ta sig an den svenska marknaden finns det två tillvägagångssätt. Antingen utvidgar man och bedriver näringsverksamhet genom det finländska företaget, eller så grundar man ett helt nytt och självständigt företag.

Om det finländska företaget väljer att bedriva näringsverksamhet i Sverige genom att utvidga sin finländska näringsverksamhet kan det välja mellan att upprätta en filial eller att grunda ett dotterbolag. Filialen och dotterbolaget är då inga självständiga instanser utan utgör en del av det finländska moderbolaget. (Aktiebolagstjänst 2015 b)

Om det finländska företaget däremot väljer att grunda ett helt nytt företag i Sverige finns det några olika företagsformer att välja mellan: enskild näringsidkare, handels- och kommanditbolag samt aktiebolag. Förutom för aktiebolag där det krävs att vissa personer inom företaget ska vara bosatta inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet EES, har grundarens nationalitet ingen betydelse för dessa företagsformer. (Aktiebolagstjänst 2015 a)

Förutom ovanstående alternativ kan ett finländskt aktiebolag också bilda ett europabolag tillsammans med ett eller flera aktiebolag från andra EU-länder. Europabolag är ett publikt aktiebolag och vid grundandet krävs det att de fusionerande aktiebolagen har eller har haft verksamhet i minst två olika EU-länder. (Ditt Europa 2015 a)

I Sverige ska nya företag registreras hos Bolagsverket, som upprätthåller ett register över alla registrerade företag i Sverige. Aktiebolag och i vissa fall även andra företagsformer ska en gång per år skicka in sin årsredovisning till Bolagsverket, där materialet kontrolleras och granskas. (Bolagsverket 2015 g)

3.1.1 Filial

En filial är inget separat företag, utan en del av ett moderbolag. En filial är således en del av ett utländskt företag varifrån man bedriver verksamhet för det utländska företagets räkning. En filial anses utgöra ett fast driftsställe enligt både Finlands Inkomstskattelag och Sveriges Inkomstskattelag. På grund av detta är man skyldig att betala inkomstskatt på sådan inkomst som hör till filialens verksamhet till det land var filialen är belägen. Till exempel ska en finländsk företagare som bedriver verksamhet i Sverige genom en filial, betala inkomstskatt till Sverige för den inkomst som kan hänföras till filialen. (PRH 2014; L 1999:1229 § 29; L 30.12.1992/1535 § 13 a)

En utländsk företagare får inte registrera fler än en filial i Sverige. Vid registrerandet krävs inget aktiekapital, utan filialens tillgångar och skulder är en del av moderbolagets nettoförmögenhet. Vid registrerandet ska en verkställande direktör för verksamheten utses. Den verkställande direktören ska vara bosatt inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet EES, vilket betyder att även det finländska moderbolagets verkställande direktör har rätt att ta denna post. När den verkställande direktören har utsetts och getts fullmakt att företräda filialen är det också på dennes ansvar att göra en registeranmälan till Bolagsverket. (Bolagsverket 2015 d)

Ifall den verkställande direktören inte är bosatt inom EES-området kan ett undantagstillstånd ansökas om hos Bolagsverket. Ansökan ska vara undertecknad av filialens verkställande direktör, innehålla en kopia av den verkställande direktörens pass och motivera varför man valt en verkställande direktör som inte är bosatt inom EES-området. Om det utländska företaget inte ansöker om undantagstillstånd på detta vis, eller om den verkställande direktören för den svenska filialen inte är bosatt i Sverige och inte har ett svenskt personnummer ska en för filialen företrädande kontaktperson bosatt i Sverige utses. Varken den verkställande direktören (bosatt i Sverige) eller kontaktpersonen får ha näringsförbud, vara underårig eller ha en förvaltare enligt Sveriges Föräldrabalk. (Bolagsverket 2015 d; L 1992:160, § 9, § 10)

Registrering av en filial i Sverige sker som tidigare nämnt genom en anmälan till Bolagsverket. Anmälan ska göras av den verkställande direktör man utsett för filialen och till anmälan ska också en del bilagor skickas med. Registreringsavgiften för filialen på 2 000 svenska kronor ska betalas i samband med att man skickar in anmälan till Bolagsverket. (Bolagsverket 2015 d)

När man bedriver en filial ska man komma ihåg att den ska ha en egen bokföring separat från moderbolagets bokföring. Skyldig att upprätta separat bokföring är man ändå tills filialen avvecklas. För mindre filialer behövs ingen revisor. Om två av följande förutsättningar överstigs för någon av de två senaste räkenskapsperioderna ska det tillsättas en revisor till filialen: 1) 3 anställda, 2) 1,5 miljoner svenska kronor i balansomslutning och 3) 3 miljoner svenska kronor i omsättning. I början av inkomståret ska filialen lämna in en preliminär inkomstskattedeklaration till Skatteverket där man uppskattar hur stor inkomsten kommer att vara för det kommande året. Baserat på inkomstskattedeklarationen räknar Skatteverket ut hur stor den preliminära skatten blir och hur mycket av denna som ska betalas per månad. Efter inkomståret ska filialen på nytt lämna in en inkomstskattedeklaration för den verkliga inkomsten under inkomståret, varpå Skatteverket räknar ut om filialen får skatteåterbäring eller kvarskatt. Inkomstskattedeklarationen ska för utländska juridiska personer lämnas in en gång per år, inom 6 månader efter räkenskapsperiodens slut. (Bolagsverket 2015 d)

En filial kan avvecklas beroende på omständigheter orsakade av moderbolaget, eller på Bolagsverkets eget initiativ. Följder orsakade av moderbolaget kan vara t.ex. att det bestämts om att filialens verksamhet ska upphöra eller att moderbolaget har försatts i konkurs. I vissa fall har även Bolagsverket rätt att avregistrera filialen. Sådana situationer kan uppstå då t.ex. en behörig verkställande direktör för filialen saknas, eller då bokföringen visat sig vara bristfällig. (Bolagsverket 2015 d)

3.1.2 Dotterbolag

Ett dotterbolag är ett företag som styrs av ett annat företag, moderföretaget. Förhållandet moderföretag-dotterföretag uppstår om åtminstone en av följande förutsättningar uppfylls: 1) moderföretaget har rösträtt till mer än hälften av aktierna eller andelarna i dotterföretaget eller, 2) moderföretaget har rätt till att utse eller avsätta flera av de ledamöter som hör till dotterföretagets styrelse. Om ena eller båda av förutsättningarna uppfylls utgör moderföretaget och dotterföretaget en koncern. Om moderföretaget och dotterföretaget är aktiebolag kallas de för moderbolag och dotterbolag. (L 30.12.1997/1336, 1 kap, § 5, § 6)

En finländsk företagare kan bilda ett dotterbolag i Sverige på två olika vis. Antingen genom att bilda ett helt nytt aktiebolag eller genom att köpa ett s.k. nyckelfärdigt bolag. Med ett nyckelfärdigt bolag menas ett aktiebolag som redan är grundat och med vilket man kan börja bedriva verksamhet direkt, till skillnad från ett nytt aktiebolag som kan startas först efter att registreringen gjorts. En del organisatoriska förändringar kan behöva göras före man påbörjar verksamheten i ett nyckelfärdigt bolag, t.ex. ändring av bolagsnamnet och fastställande av bransch. (Pohjoiskalotin Rajaneuvonta 2015)

3.1.3 Enskild näringsidkare

I Sverige kallas företagsformen enskild näringsidkare också för enskild firma eller enskild näringsverksamhet. Företagsformen enskild näringsidkare i Finland kan kallas för rörelseidkare eller yrkesutövare. Bestämmelserna kring enskilda näringsidkare är i stora drag desamma i Finland och i Sverige.

En enskild firma är ett företag som ägs ensamt av en privatperson. En enskild firma utgör ingen juridisk person, utan det är den enskilda näringsidkaren som driver företaget i sitt eget namn. Detta betyder att ägarens personnummer används som den enskilda firmans organisationsnummer (Finland: FO-nummer). Eftersom ägaren personligen ansvarar över företagets skulder står ägarens personliga tillgångar på spel om företaget inte är benäget att betala sina skulder. (Aktiebolagstjänst 2015 b)

Det krävs inget svenskt medborgarskap för att få grunda en enskild firma i Sverige, däremot behöver den i utlandet bosatta enskilda näringsidkaren ansöka om ett s.k. samordningsnummer från Skatteverket. Samordningsnumret ersätter ett svenskt personnummer och används t.ex. i samband med kontakt till Skatteverket. Om den enskilda näringsidkaren är i konkurs, har näringsförbud, är under 16 år eller har en förvaltare enligt Sveriges Föräldrabalk får denne dock inte grunda en enskild firma. (Verksamt 2015 b)

Att grunda en enskilda firma kräver inget startkapital och den enskilda näringsidkaren behöver inte heller anmäla sig skyldig att betala förskottskatt om denne inte vill. Registreringen av en enskild firma sker genom att man skickar in en anmälan till Bolagsverket. (Bolagsverket 2015 b)

Som enskild näringsidkare är man skyldig att bokföra för sin verksamhet i den enskilda firman. Om den enskilda firman innehåller flera olika verksamheter redovisas och beskattas inte de olika delarna var för sig utan den enskilda firmans verksamhet beskattas i sin helhet. Precis som i Finland har en enskild firma i Sverige i allmänhet inte revisorsskyldighet. (Aktiebolagstjänst 2015 a; Företagsfinland 2015)

Då man som enskild näringsidkare beslutar att avveckla sin firma ska man betala bort alla resterande skulder och anmäla sitt avvecklande till Bolagsverket och Skatteverket. Om den enskilda näringsidkarens tillgångar inte räcker till för att betala bort alla resterande skulder, försätts den enskilda näringsidkaren i personlig konkurs. (Aktiebolagstjänst 2015 a)

3.1.4 Handelsbolag och kommanditbolag

Företagsformen handelsbolag är Sveriges motsvarighet till företagsformen öppet bolag i Finland. Såväl som i det svenska handelsbolaget som i det finländska öppna bolaget har bolagsmännen ett solidariskt ansvar oberoende av investerat kapital i bolaget. Företagsformen kommanditbolag i Sverige kan till stor del jämföras med det som vi kallar för kommanditbolag här i Finland. Precis som i den finländska varianten av företagsformen kommanditbolag finns det också i den svenska varianten tysta och ansvariga bolagsmän. I Sverige kallar man däremot den tysta bolagsmannen för kommanditdelägare och den ansvariga bolagsmannen för komplementär. (Verksamt 2015 c)

Handelsbolag och kommanditbolag är juridiska personer. Bolagsmännen ska vara minst två till antalet och kan vara både privatpersoner och företag. Skillnaden mellan handelsbolag och kommanditbolag beror på bolagsmännens ansvar gentemot bolaget. I handelsbolag ansvarar bolagsmännen solidariskt med sina personliga tillgångar för bolagets skulder och ingångna avtal. I ett kommanditbolag däremot är bolagsmännen, kommanditdelägarna, begränsat ansvariga i förhållande till det kapital de satsat i bolaget och har i allmänhet ingen bestämmanderätt i bolaget. I ett kommanditbolag ska det dock alltid utses åtminstone en komplementär, den bolagsman som har full bestämmanderätt och obegränsat ansvar i bolaget. (Verksamt 2015 c)

För att gå med i ett handelsbolag eller kommanditbolag behövs inget svenskt medborgarskap. Är dock samtliga bolagsmän bosatta utanför Sverige behöver en svensk adress registreras för bolaget. En utländsk bolagsman ska i samband med registreringen av handels- eller kommanditbolaget skicka in en kopia av sitt pass eller annan jämförbar handling för att styrka sin identitet. Precis som vid grundandet av en enskild firma får en bolagsman vid grundandet av ett handels- eller kommanditbolag inte vara i konkurs, ha näringsförbud, vara under 16 år eller ha en förvaltare enligt Sveriges Föräldrabalk. (Bolagsverket 2015 e, 2015 f)

Vad gäller startkapital behövs det vid grundandet av ett handelsbolag inget startkapital, medan det vid grundandet av ett kommanditbolag krävs att bolagsmännen investerar det kapital som kommits överens om bolagsmännen emellan. Krav på kapitalinvestering kan variera mellan bolagsmännen i ett kommanditbolag. Hur stort kapital som var och en av bolagsmännen ska investera, samt storleken av var och ens ansvar gentemot bolaget ska anges i samband med att registeranmälan skickas in till Bolagsverket. (Aktiebolagstjänst 2015 a)

Handels- och kommanditbolagets räkenskapsperiod ska alltid vara ett kalenderår om en eller flera av bolagsmännen är juridiska personer. Handels- och kommanditbolag är också skyldiga att upprätta årsredovisning och ha revisor för sin bokföring då det finns juridiska personer bland bolagsmännen och då bolaget anses vara ett större företag. Gränsvärdena för ett större bolag, och i detta fall gränsvärdena för då ett handels- eller kommanditbolag bör ha en revisor för sin bokföring, är om de överstigs för någon av de två senaste räkenskapsperioderna: 1) i medeltal 3 anställda, 2) 1,5 miljoner svenska kronor i balansomslutning och 3) 3 miljoner svenska kronor i nettoomsättning. Motsvarande gränsvärden för revisorsskyldighet i Finland är om kommandit- eller öppna bolaget överskrider två av följande gränser för var och en av de två senaste räkenskapsperioderna 1) 100 000 euro i balansomslutning, 2) 200 000 euro i omsättning eller 3) i medeltal 3 anställda. (Bolagsverket 2015 e, 2015 f; Företagsfinland 2015)

Ett handels- eller kommanditbolag kan avvecklas då samtliga bolagsmän har kommit överens om detta. Är bolagsmännen inte eniga om bolagets avvecklande ska en likvidator, oftast en advokat, anlitas för likvidationen. Vid avvecklandet av ett handels- eller kommanditbolag ska man sälja alla tillgångar, betala bort resterande skulder, dela ut eventuella överskott till bolagsmännen och anmäla om avvecklandet till Bolagsverket och Skatteverket. (Bolagsverket 2015 e, 2015 f)

3.1.5 Aktiebolag

Ett aktiebolag är ett företag som ägs av sina delägare, aktieägarna. Aktieägarna kan vara privatpersoner, företag och stiftelser. Ett aktiebolag är en juridisk person vilket i sin tur betyder att aktieägarna inte personligen ansvarar för aktiebolagets skulder

och ingångna avtal. Aktieägarna har inte heller direkt bestämmanderätt i aktiebolaget utan kan påverka aktiebolagets verksamhet på bolagsstämman då aktiebolagets styrelse och revisor utses. Ett aktiebolag kan också ha en verkställande direktör som utses av styrelsen. I privata aktiebolag kan en person vara både verkställande direktör och medlem i styrelsen. (Verksamt 2015 a)

För att få starta ett aktiebolag i Sverige krävs det att den verkställande direktören, hälften av ledamöterna samt minst en av de eventuellt utsedda firmatecknarna är bosatta inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet EES. Om dessa förutsättningar inte uppfylls finns det en möjlighet att ansöka om undantagstillstånd från Bolagsverket. I Finland ska den verkställande direktören och minst en av styrelseledamöterna vara bosatta inom EES-området. På motsvarande sätt kan man också i Finland ansöka om undantagstillstånd för detta till Patent- och registerstyrelsen. (L 21.7.2006/624, I, 6 kap, § 10, § 19; Bolagsverket 2015 a)

Grundarna av ett aktiebolag kallas för stiftare. Stiftarna är skyldiga att upprätta en stiftelseurkund och en bolagsordning baserat på vilka aktiebolaget ska grundas. I stiftelseurkunden anges bl.a. vilka personer som ingår i styrelsen och hur mycket som ska betalas för varje aktie. I bolagsordningen anges bl.a. aktiebolagets namn, bransch, antal aktier och uppgifter om bolagsstämman. Stiftelseurkunden och bolagsordningen ska skickas in tillsammans med registeranmälan till Bolagsverket. Motsvarande dokument vid grundande av ett aktiebolag i Finland kallas också för stiftelseurkund samt bolagsordning. (Frivision)

Vid grundandet av ett aktiebolag får stiftarna själva bestämma räkenskapsperiodens början och slut så länge den omfattar tolv månader. I och med att ett aktiebolags räkenskapsperiod börjar räknat från den dag som det blir registrerat av Bolagsverket kan den första räkenskapsperioden vara längre eller kortare än tolv månader. Den första räkenskapsperioden kan ändå inte vara längre än 18 månader. I huvudregel bör aktiebolag ha revisor. Nybildade aktiebolag som inte uppfyller minst två av följande förutsättningar har inte skyldighet att ha revisor för sin bokföring: 1) i medeltal 3 anställda, 2) över 1,5 miljoner svenska kronor i balansomslutning och 3) över 3 miljoner svenska kronor i nettoomsättning. Motsvarande gränsvärden för

revisorsskyldighet i Finland är 1) 100 000 euro i balansomslutning, 2) 200 000 euro i omsättning eller 3) i medeltal 3 anställda. (Bolagsverket 2015 a; Företagsfinland 2015)

Det finns en del skillnader mellan ett privat aktiebolag och ett publikt aktiebolag. Vid grundandet av ett privat aktiebolag behövs en aktiekapitalinsats på minst 50 000 svenska kronor medan det för ett publikt aktiebolag behövs minst 500 000 svenska kronor. Motsvarande aktiekapitalinsatser i Finland är 2 500 euro för privata aktiebolag och 80 000 euro för publika aktiebolag. I Sverige får ett privat aktiebolag inte förmedla sina aktier genom offentlig annonsering eller teckna aktier åt mer än 200 aktieägare. Aktierna i ett publik aktiebolag får däremot erbjudas genom offentlig annonsering och det publika aktiebolaget har även rätt att lista sina aktier både på den inhemska som på den utländska börsmarknaden. (Bolagsverket 2015 a; L 21.7.2006/624)

Avvecklande av ett aktiebolag kan ske genom att man säljer samtliga av bolagets aktier, att bolaget fusioneras med ett annat, att bolaget delas, att bolaget försätts i konkurs, eller genom att aktiebolaget likvideras. Att avveckla ett aktiebolag genom att sälja samtliga aktier betyder att aktiebolaget övergår till köparens ägo när denne köpt aktierna. Fusion betyder att tillgångarna och skulderna i det avvecklande aktiebolaget tas över av ett annat aktiebolag. Om det övertagande aktiebolaget är ett moderbolag som tar över tillgångarna och skulderna i ett eller flera helägda dotterbolag kallas förfarandet för fusion av dotterbolag. Om det övertagande aktiebolaget är ett aktiebolag som tar över tillgångarna och skulderna i ett eller flera aktiebolag kallas förfarandet för fusion genom absorption. (Bolagsverket 2015 a)

3.1.6 Europabolag

Europabolag, som också kallas för Societas Europaea, är en juridisk person och en typ av ett publikt aktiebolag. Europabolag bedriver sin verksamhet över landsgränser inom Europa men bör ha både sitt säte och sitt huvudkontor i samma EU-medlemsstat. Ett europabolags aktiekapital bör uppgå till minst 120 000 euro och dess namn ska innehålla förkortningen SE = Societas Europaea. (Ditt Europa 2015 a)

Ett europabolag grundas inte som ett helt nytt bolag, utan uppstår genom att redan befintliga aktiebolag inom EES-området går samman. Det finns fem olika sätt för hur ett Europabolag kan bildas:

- Två eller flera publika aktiebolag med säte i minst två olika EU-länder fusioneras. Fusionen kan ske genom att ett bolag köps upp av ett annat eller att två bolag bildar ett gemensamt bolag.
- Två eller flera, privata som publika aktiebolag bildar ett gemensamt holdingbolag i form av ett europabolag. Ett holdingbolag är ett sådant bolag som äger aktier i ett annat bolag med syfte att ha ett långvarigt intresse i det andra bolaget. Föresättningar för att grunda ett holdingbolag i form av ett europabolag är, att de bolag som grundar holdingbolaget har sina säten i minst två olika EU-länder eller att dessa bolag de senaste två åren har haft en filial eller ett dotterbolag i ett annat EU-land var de har sitt säte.
- Två eller flera, privata som publika aktiebolag bildar ett gemensamt dotterbolag med samma föresättningar som nämnts ovan.
- Ett publikt aktiebolag som de senaste två åren har haft ett dotterbolag i ett annat EU-land än moderbolagets säte kan ombildas till ett europabolag.
- Redan befintliga europabolag kan grunda dotterbolag i form av europabolag.

(Bolagsverket 2015 c; Ditt Europa 2015 a)

Ett finländskt aktiebolag som på något av ovanstående sätt ämnar grunda ett europabolag vars säte och huvudkontor kommer att finnas i Finland, ska skicka in en registreringsanmälan till Patent- och registerstyrelsen. Ett europabolag som vid registreringen har uppgett Finland som sitt säte kan flytta sätet till ett annat EU-land och tvärtom, utan att behöva avveckla bolaget i den ena medlemsstaten för att sedan bilda ett nytt bolag i den andra medlemsstaten. (PRH 2013)

Avvecklande av ett europabolag sker antingen genom likvidation eller konkurs och regleras av den lagstiftning som gäller för publika aktiebolag var europabolaget har sitt säte.

3.2 Folkbokföringen

I Finland är det befolkningsregistercentralen som upprätthåller befolkningsdatasystemet, registret över de finländska medborgarnas personuppgifter. I Sverige kallas motsvarande register för Folkbokföringen och det upprätthålls av Skatteverket.

Som EU- eller EES-medborgare ska man folkbokföra sig i Sverige om man tänker vistas där längre än tolv månader. EU- och EES-medborgare får i motsats till icke EU-och EES-medborgare vistas i Sverige utan uppehållstillstånd om man uppfyller något av följande villkor: 1) arbetar, säljer tjänster eller driver eget företag i Sverige, 2) studerar och har heltäckande sjukförsäkring vid en skola i Sverige, 3) har tillräckligt med personliga tillgångar för egen försörjning och en heltäckande sjukförsäkring eller 4) är arbetssökande med en verklig möjlighet till arbete i Sverige. Om man kan bevisa att man kommer att vistas i Sverige på något av dessa sätt som nämnts, kan man bli folkbokförd. EU- och EES-medborgare som säljer tjänster eller som är egenföretagare i Sverige kan bevisa detta med hjälp av t.ex. intyg över de tjänster som tillhandahålls, fakturor, hyresavtal och registreringsbevis. (Skatteverket b)

Tidpunkten för när en ska folkbokföra sig i Sverige är som tidigare nämnt då vistelsen varar i över tolv månader. Enligt Sveriges Folkbokföringslag ska en person som flyttar till Sverige folkbokföra sig där om denne avser att regelbundet tillbringa sin dygns- och nattvila i Sverige i minst ett år. (L 1991:481 § 3)

Utländska företagare som inte är folkbokförda i Sverige och som på så vis inte har ett svenskt personnummer, ska ansöka om ett samordningsnummer från Skatteverket då denna grundar en enskild firma. Samordningsnumret ersätter personnumret och kan då användas som den enskilda firmans organisationsnummer. (Bolagsverket 2015 b)

4 INKOMSTBESKATTNING

Fysiska som juridiska personer ska betala inkomstskatt till staten för sina inkomster respektive vinster. Fysiska personer beskattas personligen för sin inkomst. Juridiska personer (t.ex. företag och samfund) beskattas olika beroende på företagsform. Vissa företagsformer är i sig självständigt skattskyldiga och då åläggs bolaget att betala inkomstskatt på sin vinst. I andra företagsformer är det bolagets ägare som personligen beskattas för näringsverksamhetens vinst.

I detta kapitel kommer jag att kort ta upp vad internationella skatteavtal är, klargöra för begreppen allmänt/obegränsat skattskyldig och begränsat skattskyldig samt begreppet fast driftsställe och förklara vilken inverkan dessa har på inkomstbeskattningen. Därefter kommer jag att behandla förfarandet undanröjande av dubbelbeskattning som kan bli aktuellt i situationer då ett företag har en utländsk inkomst som kan komma att bli beskattad i två länder samtidigt. I slutet av kapitlet redogör jag för inkomstbeskattningen av företag i både Finland och Sverige.

4.1 Internationella skatteavtal

Internationella skatteavtal är avtal som ingås mellan olika länder, oftast två, och i vilka man kommer överens om hur inkomstbeskattningen ska skötas länderna emellan. I avtalen har oftast också förmögenhetsskatten behandlats. Finland har i dagsläget ingått internationella skatteavtal med över 60 andra länder. Med de nordiska länderna Sverige, Norge, Danmark och Island har Finland ingått ett gemensamt och flersidigt internationellt skatteavtal. (Helminen 2013: 31-32)

I början av varje skatteavtal anges de skatter som tillämpas i avtalet. Statlig inkomstskatt, kommunalskatt och kyrkoskatt är skattetyper som ofta tillämpas i ett internationellt skatteavtal. Fastighetsskatt och lotteriskatt samt arvs- och gåvoskatt tillämpas inte i de internationella skatteavtalen. Arvs- och gåvoskatt kan däremot behandlas i ett för sig skilt skatteavtal. Finland har ingått arvs- och gåvoskatteavtal med bl.a. Frankrike och Förenta staterna samt ett flersidigt arvs- och gåvoskatteavtal med de nordiska länderna. (Helminen 2013: 32, 34-35)

I de internationella skatteavtalen bestäms ländernas beskattningsrätt med hjälp av antingen hemviststatsprincipen eller källstatsprincipen. Med hemviststatsprincipen menas att den skattskyldige beskattas för sin inkomst eller förmögenhet endast i sin hemviststat. Vid källstatsprincipen tillfaller beskattningsrätten den stat var inkomsten har förvärvats eller var förmögenheten finns. I de internationella skatteavtalen använder man sig sällan av endast en princip, utan vilken princip som används varierar beroende på typ av inkomst. (Helminen 2013: 35)

4.2 Allmän/obegränsad respektive begränsad skattskyldighet

I inkomstbeskattningen skiljer man på allmän/obegränsad skattskyldighet och begränsad skattskyldighet. I Finland talar man om allmän skattskyldighet och i Sverige benämns motsvarande obegränsad skattskyldighet. Finland och Sverige har liknande bestämmelser gällande begreppen allmän/obegränsad och begränsad skattskyldighet. Man är enligt huvudregel allmänt/obegränsat skattskyldig i det land där man är bosatt och begränsat skattskyldig i länder där man inte är bosatt. Ett företag är på det sättet allmänt/obegränsat skattskyldigt i det land där det har ett fast driftställe och begränsat skattskyldigt i det land var det inte har ett fast driftställe. Vid allmän/obegränsad skattskyldighet betalar man till det land där man är bosatt/där man har ett fast driftställe, skatt både på inkomst som förvärvats i bosättningslandet och skatt på inkomst som förvärvats i främmande länder. Vid begränsad skattskyldighet betalar man till det främmande landet skatt endast på sådan inkomst som erhållits där. (L 30.12.1992/1535, II, 1 kap, § 9; Skatteverket d)

En fysisk person som under skatteåret varit bosatt i Finland är allmänt skattskyldig här. En fysisk person anses vara bosatt i Finland om han har sin hemvist här eller om han vistats här över sex månader i följd. I Finland registrerade samfund, samfällda förmåner (t.ex. ett fiskelag) och dödsbon där arvlåtaren vid dödstillfället varit bosatt i Finland är också allmänt skattskyldiga här. Sammanslutningar (t.ex. jordbruk) kan varken vara allmänt eller begränsat skattskyldiga, eftersom det är delarna som beskattas och således deras respektive hemviststat som beaktas vid inkomstbeskattningen. Om en fysisk person flyttar från Finland kan han ändå i vissa

fall anses vara allmänt skattskyldig här. Om den fysiska personen inte flyttar permanent, om denne fortsätter att idka verksamhet i Finland efter flytten eller om personen i fråga har flyttat utomlands t.ex. p.g.a. studier, anses den fysiska personen fortfarande vara allmänt skattskyldig i Finland. (Skatteförvaltningen 2014)

Sveriges bestämmelser gällande obegränsad skattskyldighet är till stor del desamma som motsvarande bestämmelser i Finland. I Sverige är en fysisk person som har sitt stadigvarande hem eller som vistas över sex månader i följd där obegränsat skattskyldig i Sverige. Även en fysisk person som flyttat från Sverige men som har t.ex. sin bostad och sina tillgångar kvar där, kan i vissa fall anses vara obegränsad skattskyldig. Likaså är ett företag som anses ha ett fast driftställe i Sverige obegränsat skattskyldig för de inkomster som det erhåller där. (Skatteverket d)

Alla de som inte är allmänt/obegränsat skattskyldiga är begränsat skattskyldiga. I Finland är alltså fysiska personer som inte har sin hemviststat här, samfund som inte är grundade enligt finsk lagstiftning och arvlåtare som vid dödstillfället inte hade sin hemviststat samt företag utan ett fast driftställe i Finland begränsat skattskyldiga här. På motsvarande sätt är fysiska personer i Sverige som inte har ett stadigvarande hem där och som inte har en väsentlig anknytning till landet samt företag utan ett fast driftställe i Sverige begränsat skattskyldiga där. (Skatteförvaltningen 2014; Skatteverket d)

4.3 Fast driftställe

En verksamhets fasta driftställe är ett affärsställe varifrån rörelsen sköts helt eller delvis. Det ska finnas tillräckligt med resurser, t.ex. personal och tekniska anläggningar, som kan sköta om hela eller delar av företagets verksamhet. Affärsstället ska också användas stadigvarande om det ska kunna klassas som verksamhetens fasta driftställe. Verksamheten på det fasta driftsstället behöver inte bedrivas kontinuerligt, bara det sker på regelbunden basis. En verksamhet anses bedrivas regelbundet då den pågår kontinuerligt i 6-12 månader. Sådan verksamhet som utför byggnads- och anläggningstillgångar anses dock regelbunden först då den pågår i över 6, 12 eller 18 månader. Tidsgränsen för när denna typ av verksamhet anses

vara regelbunden varierar beroende på vad som bestämts i det internationellt skatteavtal i fråga. (Sirpoma & Tannila 2014: 165-166; Skatteverket a)

I Sverige skiljer man kärnverksamhet från verksamhet av förberedande och biträdande art. Kärnverksamhet är sådan verksamhet som direkt bidrar till företagets intäkter, t.ex. försäljning och produktion. Verksamhet av förberedande och biträdande art är sådan verksamhet som indirekt bidrar till företagets intäkter och kan vara t.ex. då företagets fakturerings sköts om i Sverige och detta inte är företagets kärnverksamhet. Om man som finländsk företagare idkar kärnverksamhet i Sverige anses man således ha ett fast driftställe där. Idkar man däremot förberedande eller biträdande verksamhet anses detta inte utgöra något fast driftställe. (Skatteverket a)

Om en finländsk företagare anses ha ett fast driftställe i Sverige, både enligt Sveriges skattelagstiftning och det skatteavtal som ingåtts mellan Sverige och Finland, är den finländska företagaren skyldig att betala inkomstskatt till Sverige för den verksamhet som bedrivs där. (Skatteverket a)

4.4 Undanröjande av internationell dubbelbeskattning

Skatt ska betalas både på inkomst som förvärvats i Finland och på inkomst som förvärvats i utlandet. Därtill ska på den utländska inkomsten även betalas skatt till det land var inkomsten i fråga har förvärvats. Med andra ord uppstår en s.k. dubbelbeskattning på den utländska inkomsten. Dubbelbeskattningen kan förhindras med hjälp av interna lagar samt internationella skatteavtal, om Finland ingått ett sådant med det andra landet i fråga. Ett internationellt skatteavtal kan också förhindra dubbelbeskattning i den situationen då en privatperson anses vara obegränsat skattskyldig i två länder samtidigt på grund av ländernas respektive interna regler angående skattskyldighet. (Tomperi 2014: 180)

I Finlands lagstiftning finns bestämt de skatter som kan undanröjas; statlig inkomstskatt, inkomstskatt för samfund, kyrkoskatt och kommunalskatt. Vissa av de internationella skatteavtalen kan däremot innehålla fler eller färre skatter som kan undanröjas, då ska detta följas i första hand. Undanröjande av internationell dubbel-

beskattning kan ske på två olika sätt: avräkningsmetoden och undantagandemetoden. Om inget annat har bestämts någon annanstans, t.ex. i det internationella skatteavtal som används, ska avräkningsmetoden tillämpas. (L 18.12.1995/1552: § 1, § 2)

4.4.1 Avräkningsmetoden

När man drar bort den skatt man betalt till ett annat land från den skatt som ska betalas till Finland på samma inkomst under samma tidsperiod använder man sig av avräkningsmetoden. När man gör en avräkning av utländsk skatt på detta sätt får man inte dra av ett större belopp skatt än vad som skulle betalas till Finland på samma inkomst. Avräkningen görs för samfund enligt förvärvskälla och för fysiska personer samt dödsbon enligt inkomstslag. (L 18.12.1995/1552: § 3, § 4)

I vissa fall kan avräkningen, alltså skatten som betalats till det andra landet, vara större än vad som får avräknas enligt lag. Den del av avräkningen som inte kan dras av bildar en oanvänd avräkning av utländsk skatt. Den oanvända avräkningen får användas för att dras av från skatten som hör till samma förvärvskälla eller samma inkomstslag under de fem följande åren. Om det finns flera oanvända avräkningar från tidigare år ska de dras av i den ordningen de uppstått. (Tomperi 2014: 180)

Exempel.

Företag X Ab har en utländsk inkomst på 6 000 euro. Inkomstens utländska skatt är 2 000 euro och inkomstens finländska skatt är 1 500 euro. I detta fall är den utländska skatten större än den finländska. Avräkningen får vara högst det belopp som den finländska skatten utgör, alltså 1 500 euro.

Avräkning 1 500 euro – 1 500 euro = 0 euro

Oanvänd avräkning 2 000 euro – 1 500 euro = 500 euro

Efter gjord avräkning uppstår en oanvänd avräkning av utländsk skatt som under de följande fem åren får dras av från samma förvärvskälla eller samma inkomstslag.

4.4.2 Undantagandemetoden

Om det internationella skatteavtalet i fråga förutsätter att undantagandemetoden tillämpas vid undanröjande av dubbelbeskattning, betyder det att Finland avstått från sin rätt att beskatta inkomsten. Vid undantagandemetoden behöver samfund inte betala skatt till Finland på inkomst som förvärvats i ett annat land. I en sådan situation får företaget inte heller i beskattningen dra av de utgifter och räntor som hänförs till den utländska inkomstens förvärvande och bibehållande. (L 18.12.1995/1552: § 7)

Vid undantagandemetoden är inkomst som förvärvats i ett annat land skattepliktig inkomst för fysiska personer, dödsbon och sammanslutningar, även om Finland i det internationella skatteavtalet i fråga har avstått från sin rätt att beskatta inkomsten. Fastän den utländska inkomsten räknas som skattepliktig ska ingen direkt skatt betalas på den till Finland. Istället ökar man på den totala förvärvsinkomsten med den utländska inkomsten, vilket leder till att den progressiva skatteprocenten höjs. Detta förfarande kallas för undantagandemetoden med progressionsförbehåll. I motsats till samfund får fysiska personer, dödsbon och sammanslutningar när den utländska inkomsten beräknas, dra av räntor och andra utgifter som hänförs till den utländska inkomstens bibehållande och förvärvande. (Tomperi 2014: 181)

Exempel.

Arbetstagare X har förvärvsinkomst på 20 000 euro från Finland och förvärvsinkomst på 5 000 euro från utlandet. Skatten på den finländska förvärvsinkomsten skulle vara 30 %, men i och med att undantagandemetoden används höjer den utländska inkomsten skatteprocenten.

Förvärvsinkomsterna på totalt 25 000 euro används vid uträkandet av den nya skatteprocenten som följaktligen blir 35 %. Arbetstagare X betalar alltså 35 % skatt på förvärvsinkomsten på 20 000 euro från Finland efter att undantagandemetoden har tillämpats. (Skatteförvaltningen 2015 b)

4.5 Inkomstbeskattning av företag

Företag och samfund beskattas som tidigare nämnt olika beroende på vilken juridisk form de har. Bestämmelserna kring vem som är inkomstskatteskyldig för bolagets vinst, bolaget självt eller dess ägare, är desamma i Finland och i Sverige. Aktiebolag anses vara självständigt skattskyldiga vilket betyder att aktiebolagen beskattas som bolag för sin vinst. För enskilda näringsidkare samt kommandit-, öppna- och handelsbolag är det däremot ägarna själva som beskattas för verksamhetens vinst. (Skatteförvaltningen 2015 a)

4.5.1 Enskild näringsidkare

Enskilda näringsidkare i Finland beskattas alltså personligen för den vinst som kommer från den enskilda näringsverksamheten. Det här betyder att resultatet delas in i förvärvs- och kapitalinkomst precis som i personbeskattningen. Av resultatet räknas 20 % som kapitalinkomst, men den enskilda näringsidkaren kan innan beskattningen fastställs yrka på att 10 % eller 0 % räknas som kapitalinkomst. Kapitalinkomst beskattas med 30 % för inkomst som understiger och med 33 % för den del som överstiger 30 000 euro. Förvärvsinkomsten utgör den del av resultatet som återstår efter att kapitalinkomstandelen har dragits av. Förvärvsinkomst från näringsverksamheten sammanslås med andra eventuella förvärvsinkomster som den enskilda näringsidkaren har, t.ex. löneinkomster. Förvärvsinkomst beskattas i Finland enligt en progressiv skatteskala. I sådana fall då den enskilda näringsidkarens verksamhet visar förlust kan den fastställas som näringsverksamhetens förlust eller om den enskilda näringsidkaren yrkar på detta, dras av helt eller delvis från den enskilda näringsidkarens kapitalinkomster samma år. (Skatteförvaltningen 2015 a)

I Sverige är det också den enskilda näringsidkaren som personligen beskattas för verksamhetens vinst. I Sverige delas inkomsterna in i tre inkomstslag i samband med personbeskattningen: tjänst, kapital och näringsverksamhet. Till inkomstslaget tjänst hör t.ex. löneinkomster, till inkomstslaget kapital hör t.ex. hyresinkomster och till inkomstslaget näringsverksamhet hör vinst som fås från den näringsverksamhet man driver. En enskild näringsidkares inkomst från enskild näringsverk-

samhet hör till inkomst av näringsverksamhet då verksamheten är varaktig, självständig och drivs i syfte att alstra vinst. Om man driver flera verksamheter slås de samman och beskattas som en enda näringsverksamhet, de beskattas inte var för sig. I beskattningen läggs inkomst från näringsverksamhet ihop med inkomst från inkomstslaget tjänst för att sedan beskattas med en progressiv skatteskala. Inkomst från inkomstslaget kapital beskattas i Sverige med en skattesats om 30 %. Om den enskilda näringsidkarens verksamhet visar förlust, får den enskilda näringsidkaren följande beskattningsår dra av förlusten i samma näringsverksamhet varifrån den uppkommit. (Allt om juridik; Skatteverket 2015 b)

4.5.2 Öppet bolag/handelsbolag och kommanditbolag

I Finland är det bolagsmännen i ett kommanditbolag eller öppet bolag som beskattas för bolagets vinst, bolaget i sig är inte självständigt skattskyldigt. Resultatet i ett kommandit- och öppet bolag delas upp mellan bolagsmännen enligt deras respektive ägarandel i bolagets nettoförmögenhet. Ett kommanditbolags och öppet bolags nettoförmögenhet får man genom att från dess tillgångar dra av skulderna och därefter tillägga 30 % av de löner som blivit utbetalda de 12 senaste månaderna. (Skatteverket b)

Bolagsmännens andelar av resultatet, d.v.s. inkomstandelarna, delas sedan in i kapital- och/eller förvärvsinkomst. En bolagsmans kapitalinkomst är 20 % av den andel som bolagsmannen har i kommanditbolagets eller öppna bolagets nettoförmögenhet. Kapitalinkomsten beskattas med 30 % för den del som understiger och med 33 % för den del som överstiger 30 000 euro. Bolagsmannens förvärvsinkomst fås genom att dra av bolagsmannens kapitalinkomstandel från dennes del av bolagets resultat. Bolagsmannens förvärvsinkomst från bolaget sammanslås sedan med eventuella andra förvärvsinkomster som bolagsmannen har, vilka sedan beskattas progressivt. Om kommanditbolaget eller öppna bolaget visar förlust fastställs det som bolagets förlust och dras av från bolagets resultat kommande år. En förlust i ett kommanditbolag och öppet bolag kan inte överföras för att dras av i bolagsmännens personliga beskattning. (Skatteverket b)

I Sverige beskattas inte kommanditbolagen eller handelsbolagen för den inkomst som fås från verksamheten. Precis som i Finland är det bolagsmännen som personligen beskattas för bolagets vinst. Resultatet i ett kommanditbolag eller handelsbolag fördelas mellan bolagsmännen på det sätt som överenskommits. Ägarandel i bolagets nettoförmögenhet spelar alltså ingen roll. Om bolagsmännen inte har avtalat om hur resultatet ska fördelas ska resultatet delas lika mellan bolagsmännen enligt Sveriges Lag om handelsbolag och enkla bolag § 8. En bolagsmans andel av resultatet i ett kommanditbolag eller handelsbolag beskattas i personbeskattningen som inkomst av näringsverksamhet. De två övriga inkomstslagen i inkomstbeskattningen är tjänst samt kapital. Inkomstslagen näringsverksamhet och tjänst slås ihop och beskattas med en progressiv skatteskala. Inkomstslaget kapital beskattas med en skattesats om 30 %. (Aktiebolagstjänst 2015 c, L 1980:1102: § 8)

Om ett kommanditbolag eller handelsbolag visar förlust ska detta fördelas mellan bolagsmännen. Bolagsmännen ska deklarerera sin del av förlusten i sin personliga beskattning och yrka avdrag för denna. Om bolagsmännen inte avtalat om hur förlusten ska fördelas, ska den fördelas på samma sätt som en eventuell vinst skulle ha fördelats. För bolagsmännen i ett kommanditbolag finns det en specialregel för förluster. En bolagsman i ett kommanditbolag får i sin personliga beskattning inte dra av ett större belopp än vad som denne investerat i bolaget. Om bolagsmannens del av förlusten är större än det belopp som får avdras, får den resterande delen av förlusten dras av vid beräkningen av resultatet för bolaget följande beskattningsår. (Aktiebolagstjänst 2015 c)

4.5.3 Aktiebolag

I Finland är aktiebolag självständigt skattskyldiga. Aktiebolag beskattas för sin vinst med en samfundsskatt som år 2015 är 20 %. Vinsten som ska beskattas med samfundsskatt får man genom att från de skattepliktiga inkomsterna dra av de kostnader som är avdragbara i beskattningen. Om aktiebolaget visar förlust får förlusten dras av de följande 10 åren de år som bolaget visar vinst. (Skatteförvaltningen 2015 a)

Också i Sverige är aktiebolagen självständigt skattskyldiga. Den skatt som aktiebolag i Sverige betalar på sin vinst kallas för bolagsskatt och är år 2015 22 %. Om ett aktiebolag i Sverige visar förlust får förlusten dras av det följande skatteåret. Om förlusten inte kan dras av följande beskattningsår, överförs det för att dras av ännu därpå följande år. Förfarandet då man överför avdragbara förluster framåt i tiden på detta sätt kallas för rullande av underskott. (Verksamt 2015 d)

5 EMPIRI

I den empiriska delen av mitt lärdomsprov kommer jag först att presentera min uppdragsgivare Företag X Ab. Därefter kommer jag att besvara lärdomsprovets problemfrågor med stöd av den teoretiska delen samt med hjälp av exempel och jämförelser.

5.1 Presentation av Företag X Ab

Företag X Ab är ett produktionsbolag som grundades år 2005 och som idag har sitt huvudkontor i Vasa, Finland. Aktierna i Företag X Ab ägs till 100 % av dess enda ägare. Ägaren hade innan grundandet av aktiebolaget hunnit jobba inom samma bransch både som frilansare och som enskild näringsidkare. I och med att verksamheten växte sig större beslöt ägaren sig för att omforma verksamheten till ett aktiebolag.

Företag X Ab tillhandahåller både tjänster och varor. Företaget förmedlar produktions tjänster som t.ex. regi, redigering och produktionsledning. Varorna/produktionerna som produceras av företaget självt är t.ex. böcker och tidningsartiklar samt videoproduktioner såsom dokumentärer och reklamfilm. Företag X Ab driver även olika projekt inom branschen med hjälp av sina projektanställda frilansare och många samarbetspartners.

Idag är Företag X Ab verksamt inte bara i Finland utan också i resten av Norden, speciellt i Sverige. I och med att den verksamhetsmässiga aktiviteten i Sverige har ökat den senaste tiden har Företag X Ab börjat fundera kring vilka rättigheter och skyldigheter som gäller. Företaget funderar också på en eventuell etablering i Sverige och vilka olika alternativ som finns i sådana fall.

5.2 Resultat

Jag kommer till följande att besvara de problemfrågor jag ställt upp för mitt lärdomsprov med hjälp av den information jag sammanställt i den teoretiska delen. Jag kommer även att använda mig av exempel samt göra jämförelser mellan Finlands och Sveriges bestämmelser.

”Vilka administrativa rättigheter och skyldigheter har man som företagare när man idkar verksamhet både i Finland och i Sverige?”

Då en företagare idkar handel med ett annat EU-land där företagaren ännu inte har momsregistrerat sig eller etablerat sig, uppstår rättigheter och skyldigheter som till största delen hör ihop med mervärdesbeskattningen. I en sådan situation ska bestämmelserna för mervärdesbeskattning vid handel inom EU följas. Bestämmelserna för mervärdesbeskattning vid handel inom EU är desamma för samtliga EU-länder, vilket i sin tur betyder att det inte finns några skillnader mellan Finland och Sverige vad gäller dessa. Med stöd av bestämmelserna har företagaren antingen rätt att bli befriad från moms eller skyldighet att betala moms på försäljning och inköp som denne gör inom EU.

Då Företag X Ab säljer varor till momsregistrerade köpare i andra EU-länder kallas försäljningen för gemenskapsintern försäljning av varor. Försäljning av den här typen beskattas i huvudregel enligt destinationsland. Detta betyder i sin tur att det i stället för Företag X Ab är köparen i det andra EU-landet som beskattas. Undantaget är om försäljningen sker till en icke momsregistrerad köpare, en privatperson i ett annat EU-land. Då är det Företag X Ab som ska betala skatt för försäljningen. I följande exempel anges en situation där det istället för Företag X Ab är köparen som ska betala skatt för försäljningen:

Exempel.

Företag X Ab säljer böcker till en köpare i Sverige. Företag X Ab behöver inte betala skatt till Finland för försäljningen och har rätt att fakturera utan moms eftersom tre följande förutsättningar uppfylls:

- 1. Köparen är en näringsidkare momsregistrerad i ett annat EU-land än Finland*
- 2. Företag X Ab har angett både sitt eget och köparens mervärdesskattenummer på försäljningsfakturan*
- 3. Varorna som Företag X Ab säljer skickas från ett EU-land, Finland, till ett annat EU-land, Sverige*

Då Företag X Ab köper varor av momsregistrerade säljare från andra EU-länder, kallas inköpen för gemenskapsinterna förvärv av varor. Vid ett gemenskapsinternt förvärv är det Företag X Ab som ska betala skatt för sitt inköp.

Exempel.

*Företag X Ab köper en extern hårddisk av en i Sverige momsregistrerad säljare. Företag X Ab ska betala skatt till Finland för sitt inköp eftersom Företag X Ab inte är momsregistrerat i Sverige, säljaren har angett båda parternas mervärdesskatte-
tenummer, och varan skickas per post från Sverige till Finland. Om varan ska användas i den momspliktiga verksamheten, får Företag X Ab dra av momsen i sin beskattning.*

I ovanstående exempel beskattas Företag X Ab för sitt inköp. I nedanstående exempel beskrivs en situation då Företag X Ab inte behöver betala skatt för sitt inköp från en momsregistrerad säljare i Sverige.

Exempel.

Företag X Ab befinner sig i Sverige för att filma en dokumentärfilm. Ägaren köper en extern hårddisk vid en elektronikaffär och betalar med företagets kreditkort. Den externa hårddisken ska användas vid filmningen i Sverige.

Det här är inte ett gemenskapsinternt förvärv, utan ett helt vanligt varuinköp där svensk moms ingår. I detta fall är det säljaren i Sverige, inte Företag X Ab, som ska betala skatt. Eftersom svensk moms ingår i köpet och Företag X Ab inte är momsregistrerat i Sverige, kan företaget inte dra av momsen i sin beskattning.

Försäljning och inköp av tjänster inom EU kallas för utrikeshandel med tjänster. Försäljning av tjänster beskattas i huvudregel enligt försäljningsland, vilket betyder att det är säljaren som beskattas. På försäljning av vissa speciella tjänster tillämpas dock omvänd skattskyldighet, vilket betyder att det är köparen som beskattas. Omvänd skattskyldighet ska tillämpas på t.ex. immateriella tjänster samt radio-, televisions- samt elektroniska tjänster.

Exempel.

Företag X Ab får i uppdrag att sköta om de praktiska arrangemangen, såsom bild och ljud, vid ett webinarium. Ett webinarium är ett nätbaserat seminarium. Tjänsten som Företag X Ab utför anses utgöra en elektronisk tjänst. Tjänsten utförs i Sverige för ett i Sverige momsregistrerat företag.

I detta fall då det är frågan om försäljning av en elektronisk tjänst ska omvänd skattskyldighet tillämpas. Företag X Ab får sälja tjänsten momsfritt eftersom det är köparen i Sverige som beskattas.

Vid försäljning av varor samt vid försäljning av tjänster som omfattas av omvänd skattskyldighet till momsregistrerade köpare i andra EU-länder, har Företag X Ab rätt att kräva köparens mervärdesskattenummer vid uppgörande av faktura. Företag X Ab bör också kolla upp att köparens mervärdesskattenummer är giltigt för att försäljningen ska kunna faktureras utan moms. Vid gemenskapsintern försäljning av varor som är skattefri för Företag X Ab anges t.ex. anteckningen ”Moms 0 %” eller ”VAT 0 %”. Vid försäljning av en tjänst som omfattas av den omvända skattskyldigheten ska Företag X Ab uppmärksamma detta genom att t.ex. anteckna ”Omvänd skattskyldighet” eller ”Reverse Charge” på fakturan.

Moms som ingått i varor och tjänster köpta från ett annat EU-land och som har använts för den momspliktiga verksamheten har Företag X Ab rätt att ansöka återbäring för. Företag X Ab har rätt att ansöka om återbäring av moms från sådana länder där det inte är registrerat som momsskyldigt, där det inte har ett fast driftsställe och där det inte haft försäljning av varor och tjänster utöver sådana som omfattas av bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet. Företag X Ab har rätt att ansöka om återbäring för sådana inköp som i det andra EU-landet skulle ha medfört momsskyldighet eller berättigat till återbäring samt för sådana inköp som omfattas av bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet och som ska användas för försäljning i det andra EU-landet.

Företag X Ab kan ansöka om återbäring av moms från Sverige för kostnader i samband med följande varor och tjänster: representation, måltids- och restaurangtjänster, mässor och utställningar, taxi- och kollektivtrafik, hotell och inkvartering, väg-tullar och vägavgifter, hyra av transportmedel samt bränsle och smörjmedel.

Exempel.

Ägaren i Företag X Ab reser till Sverige för en två dagar lång affärsresa.

Dag 1 träffar ägaren samarbetspartner A för att diskutera en kommande videoproduktion. Ägaren åker med taxi till och från samarbetspartner A:s kontor. Ägaren inkvarterar sig på hotell över natten.

Dag 2 träffar ägaren kund B för att förhandla om ett framtida kontrakt. Förhandlingen äger rum på hotellet. Senare på dagen besöker ägaren en vän. Ägaren åker med taxi till och från vännen.

Återbäring av moms kan ansökas om för sådana kostnader som anses ha varit en del av den momspliktiga verksamheten. Företag X Ab kan ansöka om återbäring av moms för taxikostnaderna som uppstod i samband med resan till och från samarbetspartner A, samt för hotellinkvarteringen. Företag X Ab kan inte ansöka om återbäring av moms för taxikostnaderna som uppstod i och med besöket till vännen, eftersom det inte anses vara en del av den momspliktiga verksamheten.

I och med den försäljning av varor och tjänster som Företag X Ab tillhandahåller i Sverige kan företaget bli tvunget att registrera sig som momsskyldigt där. Försäljning av varor och tjänster till icke momsregistrerade köpare i Sverige, t.ex. privatpersoner, ger Företag X Ab en skyldighet att momsregistrera sig. Däremot kräver Företag X Ab:s försäljning till momsregistrerade köpare i Sverige ingen momsregistrering där på grund av bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet.

Bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet befriar Företag X Ab från att behöva momsregistrera sig i Sverige gällande försäljningen av varor och tjänster till momsregistrerade köpare på grund av att en av förutsättningar för skattskyldighet i Sve-

rige inte uppfylls. Sådana företag som anses vara skattskyldiga i Sverige är nämligen skyldiga att registrera sig för moms där. Den ena förutsättningen för skattskyldighet som inte uppfylls på grund av bestämmelserna kring omvänd skattskyldighet är ”de varor och tjänster som företaget säljer är skattepliktiga”. Eftersom Företag X Ab inte har ett fast driftställe och inte är momsregistrerat i Sverige, får det använda sig av omvänd skattskyldighet i sin försäljning. Varorna och tjänsterna som Företag X Ab säljer i Sverige är således inte skattepliktiga utan skattefria. Om Företag X Ab beslutar sig för att frivilligt registrera sig som momsskyldigt ska det komma ihåg att försäljningen av varor och tjänster bli skattepliktig, men att det samtidigt har rätt att dra av den moms som ingått i inköp som gjorts i Sverige.

”Vilka alternativ finns att välja mellan när man som finländsk företagare vill etablera sig i Sverige?”

Som finländsk företagare kan man etablera sig i Sverige antingen genom att grunda en filial eller ett dotterbolag för den finländska verksamheten, eller genom att grunda ett helt nytt företag. Företagsformerna som finns att välja mellan i Sverige är enskild näringsidkare, handelsbolag, kommanditbolag och aktiebolag. Europabolag är ett aktuellt etableringsalternativ för större aktiebolag som planerar att gå samman med ett eller flera aktiebolag från andra EU-länder.

En finländsk eller annan utländsk företagare får grunda endast en filial i Sverige. Bestämmelserna kring filialer är till största delen desamma i Finland och Sverige. Eftersom en filial anses utgöra ett fast driftställe både enligt Finlands Inkomstskattelag och Sveriges Inkomstskattelag, ska det till det land var filialen är belägen betalas inkomstskatt på sådan inkomst som kan hänföras till filialens verksamhet. Dotterbolag som också är en del av ett utländskt företag, uppstår genom att man grundar ett helt nytt aktiebolag eller genom att man köper ett nyckelfärdigt aktiebolag. Inkomstbeskattningen av dotterbolag sker på samma vis som för aktiebolag.

Att grunda en enskild firma i Sverige kräver inte att ägaren/enskilda näringsidkaren har ett svenskt medborgarskap. Bestämmelserna kring enskilda näringsidkare i Finland respektive i Sverige är desamma. Enda skillnaden finns i och med inkomstbeskattningen. En enskild näringsidkares vinst från näringsverksamhet delas i Finland in i förvärvs- och kapitalinkomst, medan den i Sverige hör till inkomstlaget näringsverksamhet.

En finländsk eller annan utländsk företagare som önskar grunda ett handelsbolag eller ett kommanditbolag i Sverige behöver inget svenskt medborgarskap, det enda som krävs är att en svensk adress registreras för företaget. De största skillnaderna kring dessa företagsformer om man jämför Finlands respektive Sveriges bestämmelser finns i inkomstbeskattningen. Den första skillnaden gäller delningen av vinsten. I Finland delas vinsten mellan bolagsmännen i förhållande till deras respektive ägarandel, i Sverige spelar bolagsmännens respektive ägarandel ingen roll. Istället delas vinsten på det sätt man överenskommit om eller om inte detta bestämts om, delas vinsten lika mellan bolagsmännen. Den andra skillnaden i och med inkomstbeskattningen gäller förlusten. I Finland fastställs en förlust som bolagets förlust och dras av från resultatet följande år. I Sverige däremot delas förlusten mellan bolagsmännen, antingen på det sätt man kommit överens om eller om detta inte bestämts om, fördelas förlusten lika mellan bolagsmännen.

Vill en finländsk eller annan utländsk företagare grunda ett aktiebolag i Sverige krävs det att den verkställande direktören, hälften av ledamöterna och att minst en av firmatecknarna är bosatta inom EES-området. En skillnad gällande aktiebolag i Finland och aktiebolag i Sverige är den aktiekapitalinsats som behövs vid grundandet. I Finland behövs 2 500 euro för privata och 800 000 euro för publika aktiebolag. I Sverige behövs en aktiekapitalinsats på 50 000 svenska kronor för privata och 500 000 svenska kronor för publika aktiebolag. Jämfört med andra företagsformer där inkomstbeskattningen av företag skiljer sig åt då man jämför Finlands med Sveriges bestämmelser, ser inkomstbeskattningen av aktiebolag likadan ut. I båda länderna beskattas aktiebolag för sin vinst med en samfundsskatt/bolagsskatt, medan en förlust överförs för att dras av från resultatet de därpå kommande åren.

6 AVSLUTNING

Att idka handel med varor och tjänster över landsgränser inom EU blev betydligt enklare i och med att Europeiska områdets inre marknad infördes i början av 1990-talet. Som medborgare i ett EU-land har man också rätt att grunda en filial/dotterbolag eller ett företag i ett annat EU-land. Dessa två faktorer har bidragit till att det har blivit enklare för företagare inom EU att idka handel med andra EU-länder samtidigt som möjligheten till en etablering i ett annat EU-land har blivit större.

Genom att erbjuda varor och tjänster till köpare i andra EU-länder kan ett företag öka sin omsättning och tillväxt, samtidigt som nya och trogna kundkontakter kan uppstå. Att idka handel på detta sätt kräver dock en hel del kännedom om mervärdesbeskattning och hur den ska tillämpas vid handel inom EU. Vem som i slutändan blir skattskyldig för en försäljning beror på säljarens respektive köparens situation, vilken sorts vara eller tjänst som är föremål för försäljningen, samt vart varan förs eller var tjänsten utförs.

Att etablera sin verksamhet i ett annat EU-land ger ett företag chansen att nå nya marknader och möjligheten att skapa nya kundkontakter. Samtidigt som en etablering är ett gott tillfälle för ett företag att utveckla sin verksamhet, kräver en etablering också en hel del tid och resurser. En av de saker som företaget bör fundera på är på vilket sätt, med hjälp av vilken företagsform, de vill driva sin verksamhet i det andra EU-landet. För att ta kunna ta beslut kring detta är det också viktigt att företaget undersöker varje företagsforms struktur och beskattning.

Syftet med detta lärdomsprov var att skapa en handbok åt min uppdragsgivare Företag X Ab, som hade funderingar kring handel inom EU samt vilka alternativ som finns för en etablering i Sverige. Jag anser att jag har lyckats med dessa syften i mitt lärdomsprov. Jag har undersökt och gett svar på det mest centrala som Företag X Ab bör ha i åtanke då det idkar handel med köpare och säljare i Sverige. Jag har vidare tagit fram de alternativ till etablering som finns att välja mellan i Sverige, samt jämfört dessa företagsformer med motsvarande i Finland vad gäller struktur och beskattning.

Eftersom Företag X Ab ännu inte har momsregistrerat eller etablerat sig i Sverige ska bestämmelserna för mervärdesbeskattning vid handel inom EU följas. Förutom att följa dessa regler ger jag Företag X Ab rådet att granska sina handelspartners. Till exempel bör Företag X Ab vid gemenskapsintern försäljning av varor till näringsidkare kolla upp giltigheten hos köparens mervärdesskattenummers för att försäkra sig om att försäljningen får faktureras momsfritt. Så länge Företag X Ab inte är momsregistrerat eller etablerat i Sverige, rekommenderar jag inte att företaget under sina vistelser i Sverige gör inköp där utöver sådana som moms kan återbäras för. Till exempel kan Företag X Ab inte ansöka om återbäring av moms för olika datatillbehör.

Vidare understöder jag absolut Företag X Ab:s planer på att etablera sig i Sverige. Baserat på min undersökning anser jag att ett lämpligt etableringsalternativ för Företag X Ab skulle vara en filial. En filial är en utvidgning av den finländska verksamheten som inte kräver stora aktiekapitalinsatser, som det motsvarande etableringsalternativet dotterbolag skulle innebära. Vartefter verksamheten i Sverige växer kan Företag X Ab överväga att antingen omforma filialen till ett dotterbolag, eller att grunda ett helt nytt företag.

En utmaning som jag stött på i skrivandet av mitt lärdomsprov har varit att begränsa innehållet i den teoretiska delen så att det i bästa möjliga mån ska motsvara min uppdragsgivares önsknings och nuvarande situation. Ämnet som jag behandlat i mitt lärdomsprov är enligt min mening väldigt omfattande. Så här i efterhand är jag ändå nöjd med de begränsningar jag valt och tycker personligen att jag skapat en lättöverskådlig helhet för ämnet.

Mitt förslag till fortsatt forskning är att studera ämnet utrikeshandel med tjänster mera djupgående. Under arbetets gång har jag märkt hur omfattande ämnet utrikeshandel med tjänster är, och att det anses vara mycket komplicerat att förstå. Att ägna ett helt lärdomsprov åt just det ämnet skulle inte vara några problem. Ett annat förslag till fortsatt forskning är att skriva om arbete över landsgränser inom EU, med

tyngdpunkt på t.ex. Finland och Sverige. Man skulle kunna forska kring förfarings-sätt för arbetstagare som utför arbete i flera EU-länder samtidigt, samt intervjua arbetstagare om deras upplevelser och erfarenheter av arbete över landsgränser.

Avslutningsvis vill jag säga att mitt intresse för detta ämne har ökat i takt med att lärdomsprovet har framskridit. Samtidigt tycker jag också att det är ett mycket aktuellt ämne. Att nå nya kunder och idka handel med köpare i andra EU-länder har blivit mer lättillgängligt i och med att företag idag har en oändlig möjlighet att marknadsföra sig med hjälp av internet och sociala medier. Att finländska företagare etablerar sig i just Sverige tror jag också är ganska vanligt i och med tillgängligheten och det korta geografiska avståndet till landet. För oss i Svenskfinland är steget att ta sig an den rikssvenska marknaden ännu kortare med tanke på det gemensamma språket. För att avsluta hoppas jag att Företag X Ab kommer att ha nytta av mitt lärdomsprov och kommer att kunna använda det som underlag när det beslutar sig för att etablera sin verksamhet i vårt västra grannland Sverige.

KÄLLOR

Böcker

Helminen, M. 2013. Kansainvälinen tuloverotus. Helsinki. Tekijä ja Edita Publishing Oy.

Murtomäki, O. 2008. Yrittäjän arvonnäisäverokirja. Helsinki. Verotieto Oy.

Sirpoma, P. & Tannila, E. 2014. Arvonnäisäverotus käytännönläheisesti. Helsinki. Kauppakammari.

Elektroniska publikationer

Aktiebolagstjänst. 2015 a. Att välja rätt företagsform. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.ab.se/foretag-sverige/starta-ab/att-valja-ratt-foretagsform-2>

Aktiebolagstjänst. 2015 b. Filial. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.ab.se/foretag-sverige/ovriga-foretagsformer/filial>

Aktiebolagstjänst. 2015 c. Handelsbolagets beskattning. Hänvisat 1.9.2015.
<http://www.ab.se/foretag-sverige/handels-och-kommanditbolag/beskattning>

Allt om juridik. Skatterätt. Hänvisat 1.9.2015.
<http://www.alltomjuridik.se/lar-dig-juridiska/rattsomraden/skatteratt/>

Bolagsverket. 2015 a. Aktiebolag. Hänvisat 19.5.2015.
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag>

Bolagsverket. 2015 b. Enskild näringsidkare. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/enskid>

Bolagsverket. 2015 c. Europabolag. Hänvisat 19.5.2015.
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/fler/europa>

Bolagsverket. 2015 d. Filial. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/filial>

Bolagsverket. 2015 e. Handelsbolag. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/handelsbolag>

Bolagsverket. 2015 f. Kommanditbolag. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/kommanditbolag>

Bolagsverket. 2015 g. Vår verksamhet. Hänvisat 2.9.2015.
<http://www.bolagsverket.se/om/oss/verksamhet>

Ditt Europa. 2015 a. Europabolag. Hänvisat 12.5.2015.
http://europa.eu/youreurope/business/start-grow/european-company-legal-form/index_sv.htm

Ditt Europa. 2015 b. Starta och växa. Hänvisat 8.5.2015.
http://europa.eu/youreurope/business/start-grow/start-ups/index_sv.htm

Frivision. Hänvisat 19.5.2015.
<http://www.frivision.se/starta-aktiebolag-steg-1-stiftelseurkund>

Företagsfinland. 2015. Hänvisat 24.8.2015.
<https://www.yrityssuomi.fi/sv/tilintarkastus>

Pohjoiskalotin Rajaneuvonta. 2015. Yritysmuoto. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.rajaneuvonta.net/fi/yrityksen-perustaminen/yritysmuoto>

PRH. 2014. Etableringsanmälan för filial. Hänvisat 8.5.2015.
<https://www.prh.fi/sv/kaupparekisteri/muutyrittysmuodot/sivuliike/perustaminen.html>

PRH. 2013. Övriga bolagsformer. Hänvisat 19.5.2015.
<https://www.prh.fi/sv/kaupparekisteri/muutyrittysmuodot.html>

Regeringskansliet. 2014. EU:s inre marknad. Hänvisat 21.5.2015.
<http://www.regeringen.se/sb/d/2812>

Skatteförvaltningen. 2015 a. Inkomstbeskattning – företag och samfund. Hänvisat 27.8.2015.
https://www.vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Inkomstbeskattning

Skatteförvaltningen. 2015 b. Periodskattedeklaration. Hänvisat 13.8.2015.
http://vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Blanketter/Blanketter_for_personkunder/Periodskattedeklaration_4001r%2810632%29

Skatteförvaltningen. 2015 c. Undanröjande av dubbelbeskattning av utlandsinkomster för en privatperson. Hänvisat 7.9.2015.
https://www.vero.fi/sv-FI/Personkunder/Fran_Finland_till_utlandet/Undanrojande_av_dubbelbeskattning_av_utl%2814807%29

Skatteförvaltningen. 2014. Allmän och begränsad skattskyldighet. Hänvisat 12.8.2015.
https://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Inkomstbeskattning_av_personkunder/Skattskyldighet/Allman_och_begransad_skattskyldighet%2825547%29

Skatteförvaltningen. 2013. Återbäring av moms till finländsk näringsidkare från andra EU-länder. Hänvisat 17.8.2015.
http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Aterbaring_av_moms_till_finlandsk_naring%2830742%29

Skatteförvaltningen. 2011 a. Deklarationsanvisningar för periodskattedeklaration. Hänvisat 17.8.2015.
https://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Blanketter/Blanketter_for_personkunder/Periodskattedeklaration_4001r%2810632%29

Skatteförvaltningen. 2011 b. Momsbeskattning vid utrikeshandel. Hänvisat 18.8.2015.
https://www.vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Aktiebolag_och_andelslag/Momsbeskattning/Momsbeskattning_vid_utrikeshandel

Skatteförvaltningen. 2010 a. Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln. Hänvisat 21.5.2015.
http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Internationell_handel/Mervardesbeskattning_i_EUvaruhandeln%2814394%29#9

Skatteförvaltningen. 2010 b. Momsbeskattning av tjänster vid utrikeshandel. Hänvisat 21.5.2015.
https://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Internationell_handel/Momsbeskattningen_av_tjanster_vid_utrike%2814333%29

Skatteverket. 2015 a. Etablerade inom EU. Hänvisat 17.9.2015.
<http://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2015.11/323945.html>

Skatteverket. 2015 b. Skatteregler för enskilda näringsidkare. Hänvisat 1.9.2015.
<http://www.skatteverket.se/download/18.7be5268414bea0646943e26/1427100551165/29519.pdf>

Skatteverket, a. Fast driftställe i Sverige eller inte. Hänvisat 8.5.2015.
<http://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/skatter/internationellt/utlandskaforetag/fastdriftstalle.4.71004e4c133e23bf6db800064933.html>

Skatteverket, b. Flytta till Sverige. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.skatteverket.se/privat/folkbokforing/flytta/flyttatillsverige.4.76a43be412206334b89800018617.html>

Skatteverket, c. Momsregler för utländska företagare i Sverige. Hänvisat 24.8.2015.
<https://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/moms/forutlandskaforetagare.4.166ce5f105dd45b4cb8000145.html>

Skatteverket, d. Obegränsat eller begränsat skattskyldig i Sverige. Hänvisat 15.6.2015.
<http://www.skatteverket.se/privat/skatter/arbeteinkomst/skattskyldighet.4.65fc817e1077c25b8328000206.html>

Verksamt.se. 2015 a. Aktiebolag. Hänvisat 12.5.2015.
<https://www.verksamt.se/starta/valj-foretagsform/aktiebolag>

Verksamt.se. 2015 b. Enskild näringsverksamhet. Hänvisat 12.5.2015.
<https://www.verksamt.se/starta/valj-foretagsform/enskild-naringsverksamhet>

Verksamt.se. 2015 c. Handelsbolag eller kommanditbolag. Hänvisat 12.5.2015.
<https://www.verksamt.se/starta/valj-foretagsform/handelsbolag-eller-kommanditbolag>

Verksamt.se. 2015 d. Skatter och avgifter för aktiebolag. Hänvisat 1.9.2015.
<https://www.verksamt.se/starta/skatter-och-avgifter/aktiebolag>

Lagstiftning

L 21.7.2006/624. Finlands Aktiebolagslag. Författning på Finlex författningsdatasida. Hänvisat 19.5.2015.
<https://www.finlex.fi/sv/laki/ajantasa/2006/20060624>

L 30.12.1997/1336. Finlands Bokföringslag. Författning på Finlex författningsdatasida. Hänvisat 12.5.2015.
<https://www.finlex.fi/sv/laki/ajantasa/1997/19971336>

L 30.12.1992/1535. Finlands Inkomstskattelag. Författning på Finlex författningsdatasida. Hänvisat 8.5.2015.
<https://www.finlex.fi/sv/laki/ajantasa/1992/19921535>

L 18.12.1995/1552. Finlands Lag om undanröjande av internationell dubbelbeskattning. Författning på Finlex författningsdatasida. Hänvisat 7.9.2015.
<http://finlex.fi/sv/laki/ajantasa/1995/19951552>

L 30.12.1993/1501. Finlands Mervärdesskattelag. Författning på Finlex författningsdatasida. Hänvisat 21.5.2015.
<https://www.finlex.fi/sv/laki/ajantasa/1993/19931501>

L 1991:481. Sveriges Folkbokföringslag. Författning på Notisums författningsdatasida. Hänvisat 13.8.2015.
<http://www.notisum.se/Pub/Doc.aspx?url=/rnp/sls/lag/19910481.htm>

L 1999:1229. Sveriges Inkomstskattelag. Författning på Notisums författningsdatasida. Hänvisat 8.5.2015.
<http://www.notisum.se/Rnp/sls/lag/19991229.htm>

L 1980:1102. Sveriges Lag om handelsbolag och enkla bolag. Författning på Notisums författningsdatasida. Hänvisat 1.9.2015.
<https://lagen.nu/1980:1102>

L 1992:160. Sveriges Lag om utländska filialer m.m. Författning på Notisums författningsdatasida. Hänvisat 12.5.2015.
<http://www.notisum.se/rnp/sls/lag/19920160.htm>

SAMMANDRAGSDEKLARATION FÖR MOMS

Mall av den elektroniska deklarationen

010 FO-nummer
053 Redovisningsperiod
/

	euro	cent
101 EU-varuförsäljningen och tjänsteförsäljningen under hela redovisningsperioden		

[illegible]